



Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro

**A NECESSIDADE DA GARANTIA DO JUÍZO NOS EMBARGOS À  
EXECUÇÃO FISCAL FRENTE À SÚMULA VINCULANTE N. 28**

Lissa Terumi Kajishima Gomes

Rio de Janeiro  
2014

LISSA TERUMI KAJISHIMA GOMES

**A NECESSIDADE DA GARANTIA DO JUÍZO NOS EMBARGOS À  
EXECUÇÃO FISCAL FRENTE À SÚMULA VINCULANTE N. 28**

Monografia apresentada à Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu*.

Orientador: Prof. Paul Erik Dyrland.

Coorientadora: Prof. Néli Luiza C. Fetzner.

Rio de Janeiro  
2014

LISSA TERUMI KAJISHIMA GOMES

**A NECESSIDADE DE GARANTIA DO JUÍZO NOS EMBARGOS À  
EXECUÇÃO FISCAL FRENTE À SÚMULA VINCULANTE N. 28**

Monografia apresentada à Escola da Magistratura do Estado do Rio de Janeiro como exigência de conclusão de Curso de Pós-Graduação *Latu Sensu*.

Orientador: Prof. Paul Erik Dyrlund.

Coorientadora: Prof. Néli Luiza C. Fetzner.

Aprovada em \_\_\_\_ de \_\_\_\_\_ de 2014.

BANCA EXAMINADORA:

---

Des. Paul Erik Dyrlund

---

Des. Cláudio Brandão de Oliveira

---

Dr. Rafael Mario Iorio Filho

## **AGRADECIMENTOS**

Aos meus pais e ao meu querido irmão pelo apoio e compreensão em todos os momentos da minha vida, mas principalmente naqueles em que mais precisei de incentivo para perseguir os meus sonhos.

Ao meu orientador, professores Paul Erik Dyrland pela confiança, por guiar o meu caminho e, principalmente, por toda a sabedoria transmitida.

À minha coorientadora, professora Neli Luíza Cavalieri Fetzer, não apenas pelo ensinamento técnico, mas também por todo carinho, suporte e dedicação, sem os quais não seria possível a conclusão desse trabalho.

À Anna Dina Vinci Guerra e ao Alberto Brandão por toda atenção e paciência com que sempre me atenderam.

E, por fim, à Escola de Magistratura do Estado do Rio de Janeiro, que sem dúvida contribuiu para minha formação profissional.

## SÍNTESE

O tema relacionado à constitucionalidade da exigência de garantia do juízo para o oferecimento de embargos à execução fiscal tem gerado muitas controvérsias, principalmente após a edição da Lei n. 11.382/06, que alterou a redação do artigo 736, do Diploma Processualista, dispensando esse requisito no processo civil, e da edição da súmula vinculante n. 28 pelo Supremo Tribunal Federal. A essência do trabalho é analisar se essa exigência configura violação aos princípios da igualdade, do acesso à justiça, da ampla defesa e do contraditório, erigidos à categoria de direitos fundamentais, a teor do que dispõe o 5º, *caput* e incisos XXXV e LV, da CRFB/88 ou se ela se justifica ante a prerrogativa da cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa, que dá efetividade, em última instância, à supremacia do interesse público.

## SUMÁRIO

<b>INTRODUÇÃO</b> .....	06
<b>1. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS AO PROCESSO TRIBUTÁRIO</b> .....	07
1.1. Princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário .....	10
1.2. Princípio da igualdade .....	12
1.3. Princípio da supremacia do interesse público .....	13
1.4. Princípio da ampla defesa e do contraditório .....	15
<b>2. SÚMULA VINCULANTE N. 28</b> .....	18
<b>3. EXECUÇÃO FISCAL</b> .....	23
3.1. Natureza jurídica .....	23
3.2. Evolução da cobrança judicial do crédito tributário .....	23
3.3. Competência .....	25
3.4. Objeto .....	30
<b>4. EMBARGOS À EXECUÇÃO</b> .....	36
4.1. Dos embargos à execução do Código de Processo Civil .....	38
4.2. Dos embargos à execução fiscal .....	43
4.3. Garantia do Juízo – artigo 16, §1º, da Lei n. 8.630/80 .....	47
4.4. Prazo .....	48
<b>5. A INVALIDADE DA EXIGÊNCIA DE GARANTIA DO JUÍZO PARA APRESENTAÇÃO DE EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL</b> .....	52
<b>CONCLUSÃO</b> .....	71
<b>REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS</b> .....	73

## INTRODUÇÃO

O trabalho aborda o tema da constitucionalidade do artigo 16, da Lei de Execução Fiscal – Lei n. 6.830/80, que condiciona o oferecimento dos embargos à execução fiscal à prévia garantia do juízo da integralidade do valor executado.

A execução fiscal é a ação utilizada para cobrança da dívida ativa dos entes federativos e respectivas autarquias e a defesa do executado, consoante prevê o artigo 16, *caput*, da Lei n. 6.830/80, é feita através de embargos.

Certo é que o parágrafo primeiro do referido dispositivo legal condiciona o oferecimento dos embargos à prévia garantia do juízo.

Frisa-se que a prévia garantia do juízo para o oferecimento de embargos à execução também era exigida pelo Código de Processo Civil nas execuções efetuadas por particular. No entanto, a Lei n. 11.382/06 alterou a redação do artigo 736 do Diploma Processual, dispensando tal requisito.

Posteriormente, o Supremo Tribunal Federal editou a súmula vinculante n. 28, segundo a qual é “inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade de crédito tributário.”.

Resta saber, assim, se a súmula vinculante n. 28 se aplica à execução fiscal, de forma que a exigência prévia de garantia do juízo para o oferecimento de embargos à execução fiscal inconstitucional, por violar os direitos fundamentais de acesso à justiça, da igualdade, da ampla defesa e do contraditório ou se ela se justifica ante a prerrogativa da cobrança dos créditos inscritos em dívida ativa, que dá efetividade, em última instância, à supremacia do interesse público.

Para tanto, foi desenvolvido um estudo com base em revisão bibliográfica e em pesquisa jurisprudencial.

No primeiro capítulo serão apresentados os princípios constitucionais aplicáveis ao processo tributário, quais sejam, o princípio da igualdade, o princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário, o princípio da ampla defesa e do contraditório e o princípio da supremacia do interesse público.

O segundo capítulo abordará o tema da súmula vinculante n. 28, trabalhando inicialmente com o conceito e efeito de súmula vinculante e, posteriormente, com a análise de todo o processo de aprovação da própria súmula vinculante n. 28, desde a sua proposta até a redação do texto final.

A ação de execução fiscal é o tema do terceiro capítulo, em que serão abordados os seus principais aspectos como natureza jurídica, evolução, objeto e competência.

Em continuidade à execução fiscal, no quarto capítulo, será trabalhado o seu instrumento de defesa, denominado de embargos à execução fiscal, com ênfase para a exigência de garantia do juízo inserta no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 6.830/80 e para o paralelo com a sistemática dos embargos à execução no Código de Processo Civil.

Por fim, no quinto capítulo, será analisado o cerne da questão, ou seja, será averiguado se a exigência de garantia do juízo para apresentação de embargos à execução é válida, a fim de se concluir se o parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 6.830/80 foi recepcionado pela CRFB/88.

## 1. PRINCÍPIOS CONSTITUCIONAIS APLICÁVEIS AO PROCESSO TRIBUTÁRIO

Os princípios, assim, como as regras são espécies do gênero norma jurídica, tendo em vista que na visão de Joaquim José Gomes Canotilho<sup>1</sup> o sistema jurídico configura um “sistema normativo aberto de regras e princípios”.

Certo é que os princípios diferem-se das regras exatamente porque são normas dotadas de um grau maior de abstratividade, com maior elasticidade, de forma que se aplicam a um número maior de casos concretos do que as regras.

Por esse motivo autores, não apenas do direito público, mas também do direito privado<sup>2</sup>, afirmam que os princípios, notadamente os constitucionais, como normas veiculadoras de valores, se aproximam mais da idéia de justiça, razão pela qual todas as regras devem ser interpretada à luz desses princípios.

Frisa-se que essa é uma visão do direito contemporâneo, tendo em vista que o ordenamento jurídico, até meados do século passado, era baseado quase que exclusivamente em regras e relegava pouca ou nenhuma importância para os princípios.

Segundo o já citado doutrinador português, José Joaquim Gomes Canotilho<sup>3</sup>, “O direito do Estado de Direito do século XIX e da primeira metade do século XX é o direito das regras e dos Códigos: o direito do Estado Constitucional Democrático e de Direito leva a sério os princípios, é um direito de princípios.”.

Para Paulo Bonavides<sup>4</sup>, historicamente, os princípios passaram por três fases no processo de normatização.

---

<sup>1</sup>CANOTILHO, J. J. G. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 3 ed. Coimbra: Almedina, 1999, p. 1.080.

<sup>2</sup>MORAES, Maria Celina Bodin. *A caminho de um direito civil constitucional*. Disponível em <<http://www.idcivil.com.br/pdf/biblioteca4.pdf>>, acesso em 27 abril.2012.

<sup>3</sup>CANOTILHO, op. cit., p. 1.085.

<sup>4</sup>BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 26. ed. atual., São Paulo: Malheiros, 2011, p. 259/266.

Na primeira fase, em que prevalecia a corrente filosófica do jusnaturalismo, os princípios estavam fora da esfera jurídica, eles estavam integrados ao plano da moral, intimamente ligados ao postulado da justiça, sem nenhuma força normativa.

Já na segunda fase, que corresponde ao momento histórico em que vigorava o positivismo jurídico, os princípios passam a integrar o sistema jurídico, mas tão somente com força supletiva, isto é, os princípios não eram considerados como norma jurídica, mas sim como meio de integração do Direito, sendo utilizados apenas no caso de omissão legislativa.

Com a superação do positivismo jurídico pelo movimento denominado de pós-positivismo adentra-se na terceira e última fase.

Certo é que a distinção entre regras e princípios é ponto nuclear do pós-positivismo, produto da inegável influência exercida pelos filósofos do Direito contemporâneo, Ronald Dworkin e Robert Alexy, que passaram a traçar diferenças não apenas quantitativas, mas também qualitativas entre essas duas espécies de normas jurídicas.

Em artigo denominado *The Model of Rules*, publicado no livro *Taking Rights Seriously*, editado em 1977, Ronald Dworkin trouxe diferenciação entre regras e princípios no que concerne a sua aplicação.

Ao analisar os ensinamentos do filósofo Dworkin, Daniel Sarmiento<sup>5</sup>, afirma que

As regras, segundo ele, são comandos disjuntivos, aplicados de acordo com o padrão do ‘tudo ou nada’. Se os fatos que a regra prevê ocorrerem, ela deve ser aplicada, com a produção integral das consequências nela estabelecidas, ou então será considerada inválida e inaplicável ao caso. Depreende-se das lições de Dworkin que, no conflito entre regras, o intérprete deve socorrer-se de critérios formais para resolução de antinomias – cronológico, especialidade, hierárquico – e, definida a norma aplicável, resolver a questão.

Já os princípios, para Dworkin, seguem uma lógica inteiramente distinta, por possuírem o que ele denominou de “dimensão de peso”. Esta dimensão de peso faz com que, em hipótese de colisão de princípios apontando soluções divergentes, seja necessário analisar qual a importância assumida por cada um no caso em questão, para definir aquele que deverá prevalecer. Tal análise não é formal, como aquela

---

<sup>5</sup> SARMENTO, Daniel; SOUZA NETO, Cláudio Pereira. *Direito Constitucional: teoria, história e métodos de trabalho*. Belo Horizonte: Forum, 2012, p. 380.

usada no conflito entre regras, mas substantiva, deixando-se impregnar pela argumentação moral.

Para Robert Alexy<sup>6</sup>, os princípios constituem mandamentos de otimização, sendo certo que

O ponto decisivo na distinção entre regras e princípios é que princípios são normas que ordenam que algo seja realizado na maior medida possível dentro das possibilidades jurídicas e fáticas existentes. Princípios são, por conseguinte, mandamentos de otimização, que são caracterizados por poderem ser satisfeitos em graus variados e pelo fato de que a medida devida de sua satisfação não depende somente das possibilidades fáticas, mas também jurídicas. O âmbito das possibilidades jurídicas é determinada pelos princípios e regras colidentes. Já as regras são normas que são sempre ou satisfeitas ou não satisfeitas. Se uma regra vale, então deve se fazer exatamente aquilo que ela exige; nem mais nem menos. Regras contêm, portanto, determinações no âmbito daquilo que é fática e juridicamente possível. Isso significa que a distinção entre regras e princípios é uma distinção qualitativa, e não uma distinção de grau. Toda norma é ou uma regra ou um princípio.

Certo é que, com o fim da Segunda Guerra Mundial, com base nos fundamentos do pós-positivismo, os princípios passam a desempenhar função vital no ordenamento jurídico, ganhando força normativa, principalmente com o surgimento de constituições fortemente principiológicas.

Frisa-se que o próprio doutrinador Paulo Bonavides<sup>7</sup> chegou a afirmar que “As novas constituições promulgadas acentuam a hegemonia axiológica dos princípios, convertidos em pedestal normativo sobre o qual assenta todo o edifício jurídico dos novos sistemas constitucionais.”.

No Brasil, esse aspecto da primazia dos princípios foi inaugurado com a CRFB/88, que marcou a redemocratização do país após o regime militar e hoje serve como parâmetro de validade para todas as demais espécies normativas.

Assim, uma vez exposta a importância que os princípios constitucionais desempenham no ordenamento jurídico brasileiro, cabe analisar cada um desses princípios

---

<sup>6</sup> ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Tradução. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011, p. 90/91.

<sup>7</sup> BONAVIDES, op. cit., p. 264.

que se aplicam ao estudo da constitucionalidade da exigência de garantia nos embargos à execução fiscal.

### 1.1. Princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional

O princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, também conhecido como princípio da tutela jurisdicional, princípio da proteção judiciária<sup>8</sup> ou princípio do direito de ação, é protegido em vários incisos do artigo 5º, da CRFB/88, tendo sido erigido, portanto, à categoria de direito fundamental.

Sobre o tema, cumpre destacar a lição dos doutrinadores Leonardo Martins e Dimitri Dimoulis<sup>9</sup>, no seguinte trecho da sua obra *Direitos Fundamentais e Estado Constitucional*, *in verbis*:

A principal finalidade dos direitos fundamentais é conferir aos indivíduos uma posição jurídica de direito subjetivo, em sua maioria de natureza material, mas às vezes de natureza processual e, conseqüentemente limitar a liberdade de atuação dos órgãos do Estado. Por esse motivo, cada direito fundamental constitui, na definição de Georg Jellinek, um ‘direito público subjetivo, isto é, um direito individual que vincula o Estado.

Neste sentido, pode-se afirmar que o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional funciona como uma limitação ao poder estatal, representando, nas palavras de José Afonso da Silva<sup>10</sup>, “a principal garantia dos direitos subjetivos”.

Isto porque o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional decorre do princípio da separação de poderes, na medida em que confere ao Poder Judiciário o monopólio da atividade jurisdicional, garantindo que “a lei não excluirá da apreciação do

---

<sup>8</sup> SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 34. ed. rev. e atual., São Paulo: Saraiva, 2010, p. 431.

<sup>9</sup> LEITE, George Salomão, SARLET, Ingo Wolfgang (Coord.). *Direitos fundamentais e estado constitucional: estudos em homenagem a J. J. Gomes Canotilho*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009, p. 123.

<sup>10</sup> SILVA, op. cit., p. 432.

Poder Judiciário lesão ou ameaça de a direito.”, consoante determina o artigo 5º, XXXV, da CRFB/88.

Da simples leitura do referido dispositivo legal, pode-se depreender que a CRFB/88 inovou ao assegurar a tutela jurisdicional não apenas no caso de lesão, mas também no caso de ameaça de lesão, através das medidas antecipatórias e cautelares.

No entanto, o princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional não se restringe ao direito de ação e à prestação jurisdicional, pois assegura, ainda, a razoável duração do processo, nos termos do artigo 5º, LXXVIII, da CRFB/88.

Da mesma forma, ao garantir o acesso gratuito ao Poder Judiciário das pessoas hipossuficientes, o artigo 5º, LXXIV, da CRFB/88 dá efetividade ao princípio da inafastabilidade do controle jurisdicional, impedindo, assim, que a tutela jurisdicional seja inviabilizada em razão da inexistência de recurso econômico da parte.

## 1.2. Princípio da igualdade

O princípio da igualdade é assegurado no artigo 5º, *caput* e I, da CRFB/88, que prevê o seguinte, *verbis*:

Art. 5º Todos são iguais perante a lei, sem distinção de qualquer natureza, garantindo-se aos brasileiros e aos estrangeiros residentes no País a inviolabilidade do direito à vida, à liberdade, à igualdade, à segurança e à propriedade, nos termos seguintes:  
I - homens e mulheres são iguais em direitos e obrigações, nos termos desta Constituição; [...]

A igualdade desempenhou grande função nas revoluções liberais, principalmente na Revolução Francesa de 1789, que tinha como ideal a liberdade, a igualdade e a fraternidade.

A Revolução Francesa se caracterizou pela luta da burguesia que, insatisfeita com os privilégios da nobreza e do clero, reclamava igualdade de condições, o que foi atingido em 04

de agosto de 1978, através da Assembleia dos Estados Gerais, que aboliu os direitos feudais, criando o Estado Liberal<sup>11</sup>.

Insta frisar que nesse momento da história mundial, buscava-se tão somente a igualdade perante a lei, ou seja, a igualdade jurídica, que tem caráter meramente negativo, já que se limita a impedir os privilégios e as regalias de determinadas classes sociais<sup>12</sup>.

No entanto, essa igualdade jurídico-formal não resolveu as questões ligadas às desigualdades, que, ao contrário, se intensificaram com a revolução industrial, já que em nome do capitalismo os empresários enriqueciam as custas da classe trabalhadora, aumentando ainda mais as diferenças entre essas classes<sup>13</sup>.

Nesse contexto, as críticas ao modelo liberal de estado se intensificaram e as lutas da classe proletária exigiram a intervenção estatal, de forma que o estado liberal deu lugar ao estado social.

Por essa razão, o princípio da igualdade enquadra-se entre os direitos fundamentais de segunda geração, como bem assinala o Ministro Gilmar Mendes<sup>14</sup>, no seguinte trecho da sua obra Curso de Direito Constitucional, *in verbis*:

O princípio da igualdade de fato ganha realce nessa segunda geração dos direitos fundamentais, a ser atendido por direitos a prestação e pelo reconhecimento de liberdades sociais – como a de sindicalização e o direito de greve. Os direitos de segunda geração são chamados de direitos sociais, não porque sejam direitos de coletividades, mas por se ligarem a reivindicação de justiça social – na maior parte dos casos, esses direitos têm por titulares indivíduos singularizados.

Cumprido destacar que no estado social a igualdade passa a ter novo contorno, qual seja, a igualdade material, que tem como objetivo exatamente concretizar a igualdade formal ao tratar de forma igual os iguais e de forma desigual os desiguais<sup>15</sup>.

---

<sup>11</sup> FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Princípios fundamentais do direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010, p. 200/201.

<sup>12</sup> SILVA, op. cit., p. 214.

<sup>13</sup> FERREIRA FILHO, op.cit., p. 201.

<sup>14</sup> BRANCO, Paulo Gustavo Gonet; MENDES, Gilmar Ferreira. *Curso de Direito Constitucional*. 6. ed. rev. e atual., São Paulo: Saraiva, 2011, p. 156.

<sup>15</sup> MARTINS, Flávia Bahia. *Direito constitucional*. 2. ed. rev., ampl. e atual., Niterói: RJ. Impetus, 2011, p. 102.

Certo é que a igualdade material é atingida através da política de afirmação positiva ou discriminação positiva, que segundo Flávia Bahia<sup>16</sup> “são medidas de cunho político implementadas pelo Estado ou pela iniciativa privada com o intuito de tornar efetivos os direitos de grupos tradicionalmente excluídos.”.

Assim, embora o princípio da igualdade encontre-se presente nas Declarações de Direito desde o século XVIII, apenas mais recentemente ela atingiu o seu caráter material, dando efetividade à igualdade formal, através da intervenção do Estado com a adoção de ações afirmativas.

Tanto é assim que, segundo Manoel Gonçalves Ferreira Filho<sup>17</sup>, “No Brasil, pode-se dizer que a política de afirmações positivas somente encontrou base com a Constituição de 1988.”.

### 1.3. Princípio da supremacia do interesse público

Embora não se trate de um princípio expresso na CRFB/88, o princípio da supremacia do interesse público decorre de várias regras constitucionais, sendo tratado pelos doutrinadores<sup>18</sup> e pela jurisprudência<sup>19</sup> como um princípio reconhecido.

---

<sup>16</sup> Ibidem., p. 103.

<sup>17</sup> FERREIRA FILHO, op. cit., p. 211.

<sup>18</sup> CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 23. ed. rev., ampl. e atual., Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010, p. 35.

<sup>19</sup>EMENTA: AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO EXTRAORDINÁRIO. OMISSÕES. INEXISTÊNCIA. DEVIDO PROCESSO LEGAL E AMPLA DEFESA. VIOLAÇÃO. OFENSA REFLEXA. SUPREMACIA DO INTERESSE PÚBLICO. LIMITAÇÕES. POSSIBILIDADE. ARTIGO 37, CAPUT, CB/88. OFENSA INDIRETA. ARTIGO 92, § 2º, LC N. 53/01 DO ESTADO DE RORAIMA. APRECIÇÃO. SUPRESSÃO DE INSTÂNCIA. 1. As alegações de desrespeito aos postulados da ampla defesa e do devido processo legal consubstanciam ofensa reflexa à Constituição do Brasil, circunstância que não viabiliza o acesso à instância extraordinária. Precedentes. 2. Inexistem garantias e direitos absolutos. As razões de relevante interesse público ou as exigências derivadas do princípio de convivência das liberdades permitem, ainda que excepcionalmente, a restrição de prerrogativas individuais ou coletivas. Não há, portanto, violação do princípio da supremacia do interesse público. 3. Eventual ofensa ao caput do artigo 37 da CB/88 seria apenas indireta, vez que implica o prévio exame da legislação infraconstitucional, não permitindo a interposição do apelo extremo[...]. Agravo regimental a que se nega provimento.

Neste sentido, cabe destacar a lição do doutrinador Celso Antônio Bandeira de Mello<sup>20</sup>, *in verbis*:

O princípio da supremacia do interesse público sobre o interesse privado é princípio geral de Direito inerente a qualquer sociedade. É a própria condição de sua existência. Assim, não se radica em dispositivo específico algum da Constituição, ainda que inúmeros aludem ou impliquem manifestações concretas dele, como, por exemplo, os princípios da função social da propriedade, da defesa do consumidor e do meio ambiente, ou tantos outros. Afinal, o princípio em causa é um pressuposto lógico do convívio social. Para o Direito Administrativo interessam apenas os aspectos de sua expressão na esfera administrativa. [...]

Um dos princípios que rege do ato administrativo, nos termos do artigo 2º, da Lei n. 8794/99, é a finalidade, que sempre deve ser atender ao interesse público. Isto porque, com a transição do estado liberal para o estado social, o indivíduo deixa de ser analisado isoladamente e passa a ser visto como parte integrante de uma coletividade, para a qual devem se voltar os atos da administração pública.

Por essa razão, quando houver colisão entre o interesse particular e o interesse público, a luz do caso concreto, o intérprete da norma jurídica deve dar prevalência a este último, sendo certo que a garantia dos direitos fundamentais não nega a existência do princípio da supremacia do interesse público, que na verdade orienta toda a atuação da administração pública.

Frisa-se que decorrem do princípio da supremacia do interesse público os atributos conferidos aos atos administrativos, quais sejam, a presunção de legitimidade, a imperatividade, a exigibilidade e a autotutela<sup>21</sup>.

---

BRASIL, STF, Segunda Turma, Min. Eros Grau, Ag. Reg. no RE n. 455283, disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28supremacia+e+p%29&pagina=2&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/c5rkdb5>>, acesso em 05 jul. 2013.

<sup>20</sup> MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 25. ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2008, p. 96.

<sup>21</sup> *Ibidem*.

#### 1.4. Princípio da ampla defesa e do contraditório

Determina o art. 5º, inciso LV, da CRFB/88 que “aos litigantes, em processo judicial ou administrativo, e aos acusados em geral são assegurados o contraditório e a ampla defesa, com os meios e recursos a ela inerentes”.

Neste sentido, a CRFB/88 assegura não apenas o direito de ação, mas também o direito de defesa, consoante assinala José Afonso da Silva<sup>22</sup>, no seguinte trecho da sua obra *Curso de Direito Constitucional Positivo*, *verbis*:

O artigo 5º, XXXV, consagra o direito de invocar a atividade jurisdicional, como direito público subjetivo. Não assegura aí apenas o direito de agir, o direito de ação. Invocar a jurisdição para a tutela de direito é também direito daquele contra quem se age, contra quem se propõe a ação. Garante-se plenitude de defesa, agora mais incisivamente assegurada no inc. LV, do mesmo artigo [...]

Embora intimamente ligados, o que leva muitos autores a tratar o contraditório e a ampla defesa como um princípio único, certo é que eles não se confundem.

Ambos são corolários do princípio do devido processo legal e, juntamente com este último princípio e com o princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário, fecham o ciclo das garantias processuais<sup>23</sup>, e como tal constituem condição para qualquer relação processual, seja ela judicial ou administrativa.

Ao tratar do princípio do contraditório, Paulo Roberto de Gouvêa Medina<sup>24</sup> aduz que a sua essência reside

[...]

na garantia da discussão dialética dos fatos da causa. Para tanto, impende estabelecer, no processo, a oportunidade de fiscalização recíproca dos atos praticados pelas partes. A audiência bilateral, que regra latina traduzia – ‘audia-tur et altera pars’ (‘seja ouvida também a parte adversa’) – há de ser assegurada mediante a concessão de vista à parte contrária dos pedidos e alegações formulados pela outra parte, assim como dos documentos que uma delas junte aos autos, a fim de que

<sup>22</sup> SILVA, op. cit., p. 432.

<sup>23</sup> Ibidem., p. 433.

<sup>24</sup> MEDINA, Paulo Roberto Gouveia. *Direito processual constitucional*. 4 ed. rev., ampl. atual., Rio de Janeiro: Forense, 2010, p. 41.

possa o *ex adverso* refutar os argumentos expendidos ou fazer prova contrária. Resumir-se-ia, assim, esse princípio à *igualdade das partes* litigantes.

No entanto, como assinala o próprio autor<sup>25</sup>, atualmente o princípio do contraditório não se limita à possibilidade de acesso ao que foi alegado pela outra parte no processo, sendo indispensável para sua realização que cada uma das partes tenha chance de participar da produção das provas e influenciar a decisão judicial, razão pela qual

A palavra-chave para sintetizar o princípio do contraditório deixou de ser, pois, o termo defesa ('no sentido negativo de oposição ou resistência à actuação alheia') para passar a ser o vocábulo influência ('o sentido positivo de direito de incidir activamente no desenvolvimento e no êxito do processo').

Portanto, o princípio do contraditório, também conhecido como princípio da paridade de tratamento ou da bilateralidade da audiência, garante que o demandado tome conhecimento de todos os atos processuais, bem como exerça o direito de defesa, com possibilidade de se manifestar sobre as questões suscitadas na ação promovida em juízo em seu desfavor, sendo esse debate exercido com efetiva paridade de armas entre os litigantes e manutenção das partes em equidistância do julgador, imprescindível para o pleno convencimento motivador da decisão que encerra a demanda.

Com base nesses argumentos, o ilustre Ministro do Supremo Tribunal Federal, Gilmar Ferreira Mendes<sup>26</sup>, defende na sua obra Curso de Direito Constitucional que

A pretensão à tutela jurídica, que corresponde exatamente à garantia consagrada no artigo 5º, LV, da Constituição, contém os seguintes direitos:

- Direito de informação (*Recht auf Information*), que obriga a órgão julgador a informar à parte contrária os atos praticados no processo e sobre os elementos dele constantes;
- Direito de manifestação (*Recht auf Äußerung*), que assegura ao defendente a possibilidade de manifestar-se oralmente ou por escrito sobre os elementos fáticos e jurídicos constantes do processo;
- Direito de ver seus argumentos considerados (*Recht auf Berücksichtigung*), que exige do julgador capacidade de apreensão e isenção de ânimo (*Aufnahmefähigkeit und Uufnahmebereitschaft*) para contemplar as razões apresentadas.

---

<sup>25</sup> Ibidem., p. 42.

<sup>26</sup> BRANCO, op. cit., p. 494.

Já o princípio da ampla defesa traduz o direito subjetivo da parte de se defender, ou seja, a liberdade inerente ao indivíduo, no âmbito do Estado Democrático de Direito, de, em defesa de seus interesses, alegar fatos e produzir provas.

Neste aspecto, mostra-se evidente a correlação entre a ampla defesa e o contraditório, não sendo concebível se falar em um sem pressupor a existência do outro, não havendo outra razão para a CRFB/88 tê-los agrupado em um mesmo dispositivo legal.

Desta forma, embora conceitualmente distintos, os princípios do contraditório e da ampla defesa se completam, garantindo o devido processo legal, sem o qual não é possível atingir o ideal de justiça.

## 2. SÚMULA VINCULANTE N. 28

O instituto da súmula vinculante foi inserido no ordenamento jurídico brasileiro através da Emenda Constitucional n. 45, que incluiu o artigo 103-A na CRFB/88, com a seguinte redação:

Art. 103-A. O Supremo Tribunal Federal poderá, de ofício ou por provocação, mediante decisão de dois terços dos seus membros, após reiteradas decisões sobre matéria constitucional, aprovar súmula que, a partir de sua publicação na imprensa oficial, terá efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e à administração pública direta e indireta, nas esferas federal, estadual e municipal, bem como proceder à sua revisão ou cancelamento, na forma estabelecida em lei.

§ 1º A súmula terá por objetivo a validade, a interpretação e a eficácia de normas determinadas, acerca das quais haja controvérsia atual entre órgãos judiciários ou entre esses e a administração pública que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre questão idêntica.

§ 2º Sem prejuízo do que vier a ser estabelecido em lei, a aprovação, revisão ou cancelamento de súmula poderá ser provocada por aqueles que podem propor a ação direta de inconstitucionalidade.

§ 3º Do ato administrativo ou decisão judicial que contrariar a súmula aplicável ou que indevidamente a aplicar, caberá reclamação ao Supremo Tribunal Federal que, julgando-a procedente, anulará o ato administrativo ou cassará a decisão judicial reclamada, e determinará que outra seja proferida com ou sem a aplicação da súmula, conforme o caso.

A fim de regulamentar o artigo 103-A, da CRFB/88, foi editada a Lei n. 11.417/06, que disciplina a edição, a revisão e o cancelamento de enunciado das súmulas vinculantes.

A competência para aprovação da súmula vinculante é exclusiva do Supremo Tribunal Federal e essa aprovação pode ocorrer de ofício ou por provocação dos legitimados previstos no artigo 3º, da n. Lei 11.417/06.

Já o objeto do enunciado da súmula vinculante se restringe à “validade, interpretação e eficácia de normas acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre estes e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão”, consoante determina o §1º, do artigo 103-A, da CRFB/88, quase que completamente reproduzido no §1º, do artigo 2º, da n. Lei 11.417/06.

Devem ser levados em consideração, ainda, os requisitos para aprovação da súmula vinculante, quais sejam, matéria constitucional, reiteradas decisões em relação a normas acerca das quais haja, entre órgãos judiciários ou entre estes e a administração pública, controvérsia atual que acarrete grave insegurança jurídica e relevante multiplicação de processos sobre idêntica questão e decisão tomada por 2/3 dos membros do Supremo Tribunal Federal, em decisão plenária.

Por fim, quanto aos efeitos, certo é que, a partir da sua publicação na imprensa oficial, a súmula passa a ter imediatamente efeito vinculante em relação aos demais órgãos do Poder Judiciário e do Poder Executivo, tanto no que diz respeito à administração direta quanto indireta, nas três esferas, Municipal, Estadual e Federal.

O poder vinculante não se aplica ao próprio Supremo Tribunal Federal, tendo em vista que é assegurado a esse órgão o poder de revisar e até mesmo de cancelar as súmulas, também por decisão de pelo menos 2/3 dos Ministros. Exclui-se também do âmbito de vinculação da súmula vinculante o Poder Legislativo.

Assim, não restam dúvidas de que a súmula vinculante foi introduzida na CRFB/88 pela denominada reforma do Poder Judiciário, com o objetivo de uniformizar a jurisprudência e garantir maior celeridade aos processos, resolvendo, assim, problemas que há muitos anos vêm prejudicando a prestação jurisdicional.

Em 29 de outubro de 2010, o Supremo Tribunal Federal<sup>27</sup> aprovou a súmula vinculante n. 21, por entender que é inconstitucional a exigência de depósito ou qualquer outra forma de garantia para a admissibilidade de recurso na esfera administrativa, pois ela representa violação ao direito de defesa e ao direito de petição, que nas palavras do Ministro Marco Aurélio “tem sentido largo – é gratuito, não oneroso.”.

---

<sup>27</sup>BRASIL, STF, Tribunal Pleno, disponível em <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV\\_37.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV_37.pdf)>, acesso em 08 nov.2013.

Posteriormente, em 03 de fevereiro de 2010, foi aprovada a súmula vinculante n. 28 pela unanimidade dos Ministros do Supremo Tribunal Federal<sup>28</sup> com o seguinte enunciado: “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade do crédito tributário.”.

Neste sentido a exigência de depósito prévio é considerada inconstitucional como requisito de admissibilidade tanto para recursos no campo administrativo, quanto para a ação judicial.

Cumprido destacar que a súmula vinculante n. 28 adveio da proposta de súmula vinculante n. 37, do Ministro Joaquim Barbosa, cuja redação original era a seguinte:

É inconstitucional a exigência de depósito prévio de quantia em dinheiro, prevista no artigo 19, da Lei federal 8.870/1994, como condição à propositura de ação judicial que vise à discussão de validade de crédito tributário.

Frisa-se que o Ministro Cezar Peluso<sup>29</sup> também elaborou proposta de súmula vinculante muito similar à elaborada pelo Ministro Joaquim Barbosa, com a seguinte redação: “É inconstitucional a exigência de depósito prevista no artigo 19, da Lei n. 8.870/94, para admissibilidade de ação que tenha por objeto a exigibilidade de crédito tributário.”.

Certo é que as referidas propostas de súmula vinculante tiveram como fundamento a Ação Direta de Inconstitucionalidade n. 1.074, que reconheceu a inconstitucionalidade do artigo 19, da Lei n. 8.870/94, como se infere da seguinte ementa, *verbis*:

EMENTA: AÇÃO DIRETA DE INCONSTITUCIONALIDADE. ARTIGO 19, CAPUT, DA LEI FEDERAL N. 8.870/94. DISCUSSÃO JUDICIAL DE DÉBITO PARA COM O INSS. DEPÓSITO PRÉVIO DO VALOR MONETARIAMENTE CORRIGIDO E ACRESCIDO DE MULTA E JUROS. VIOLAÇÃO DO DISPOSTO NO ARTIGO 5º, INCISOS XXXV E LV, DA CONSTITUIÇÃO DO BRASIL. 1. O artigo 19 da Lei n. 8.870/94 impõe condição à propositura das ações

---

<sup>28</sup> Ibidem.

<sup>29</sup> Ibidem.

cujo objeto seja a discussão de créditos tributários. Consubstancia barreira ao acesso ao Poder Judiciário. 2. Ação Direta de Inconstitucionalidade julgada procedente.<sup>30</sup>

Portanto, inicialmente a súmula se restringiria ao artigo 19, da Lei n. 8.870/94, que exige o depósito prévio para as ações judiciais que tenham por objeto a discussão de débito com o INSS – Instituto Nacional do Seguro Social.

No entanto, no debate da aprovação da súmula vinculante, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a inconstitucionalidade de exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial não poderia se restringir à Lei n. 8.870/94, mesmo porque nada impediria que outras leis fossem editadas com exigência similar.

Assim, o Supremo Tribunal Federal retirou a referência ao artigo 19, da Lei n. 8.870/94, dando maior abrangência à súmula vinculante, ao determinar que qualquer exigência de depósito prévio como requisito de ação judicial que vise discutir a exigibilidade do crédito tributário é inconstitucional.

O fundamento para tal entendimento é que a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade ação judicial constitui óbice ao acesso à justiça, configurando flagrante violação ao princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário, direito fundamental assegurado no artigo 5º, XXXV, da CRFB/88.

Ademais, decidiu-se que a exigência não precisa necessariamente corresponder ao valor do débito, tendo em vista que a exigência do depósito de qualquer quantia como condição para ação judicial já configuraria óbice à tutela jurisdicional.

Destaca-se que durante o debate de aprovação da súmula vinculante n. 28 o Ministro Joaquim Barbosa<sup>31</sup> chamou atenção para o fato de que ela teria incidência sobre a Lei n.

---

<sup>30</sup>BRASIL, STF, Min. Eros Grau, ADIN n. 1.074, disponível em <<http://redir.stf.jus.br/paginadorpub/paginador.jsp?docTP=AC&docID=459624>>, acesso em 08 nov.2013.

<sup>31</sup>BRASIL, STF, Tribunal Pleno, disponível em <[http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV\\_37.pdf](http://www.stf.jus.br/arquivo/cms/jurisprudenciaSumulaVinculante/anexo/PSV_37.pdf)>, acesso em 08 nov.2013.

6.830/80, conhecida como lei de execução fiscal, como se infere do seguinte trecho do debate, *verbis*:

O SENHO MINISTRO JOAQUIM BARBOSA – É bom termos presente que isso terá incidência sobre a Lei de Execução Fiscal. Ela tem um dispositivo que estabelece a exigência de depósito, o valor do débito.

O dispositivo a que se refere o Ministro Joaquim Barbosa é o artigo 38, da Lei n. 6.830/80, que condiciona o ajuizamento da ação anulatória do ato declarativo da dívida ao prévio depósito do valor do débito.

Neste sentido, pacificou-se o entendimento, com força vinculante, de que a exigência de depósito prevista no artigo 38, da Lei n. 6.830/80 é inconstitucional, sendo certo que atualmente o depósito não tem natureza de requisito de admissibilidade da ação anulatória, tendo como função apenas suspender a exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, II, do Código Tributário Nacional.

Assim, resta saber se a súmula vinculante n. 28 se aplica também aos embargos à execução fiscal, pois em caso positivo o artigo 16, da Lei n. 6.830/80 será inconstitucional no tocante à exigência de prévia garantia do juízo para o oferecimento dos embargos.

### 3. EXECUÇÃO FISCAL

A execução fiscal, nas palavras do doutrinador Claudio Carneiro<sup>32</sup>, "é termo genérico (Lei nº 6830/80), que indica a execução judicial da dívida ativa da Fazenda Pública bem como de suas autarquias, desde que inscritas regularmente como Dívida Ativa."

#### 3.1. Natureza jurídica

A fim de sistematizar o estudo do processo judicial tributário, a doutrina dividiu as ações tributárias em exacionais e antiexacionais, sendo certo que essa classificação leva em consideração o sujeito ativo da relação jurídica processual<sup>33</sup>.

Neste sentido, as ações exacionais são aquelas de iniciativa do Fisco, ou seja, são aquelas que constituem uma relação processual em que a Fazenda Pública ocupa o polo ativo, enquanto o contribuinte ou o responsável ocupa o polo passivo.

Já as ações antiexacionais, ao contrário, são aquelas de iniciativa do sujeito passivo, em que a Fazenda Pública ocupa o polo passivo.

Assim, da simples leitura do conceito de execução fiscal pode-se depreender que ela encontra-se entre as ações exacionais, sendo esta, portanto, a sua natureza jurídica.

#### 3.2. Evolução da cobrança judicial do crédito tributário

A cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública, dentre ela o crédito tributário, era feito com base no Decreto n. 960/38, até a entrada em vigor do Código de Processo Civil de 1973, que passou a regular entre os artigos 566 e 795 a execução por quantia certa.

---

<sup>32</sup> CARNEIRO, Claudio. *Processo Tributário*. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012, p. 125.

<sup>33</sup> *Ibidem.*, p. 105.

Ocorre que o referido Código de Processo Civil disciplinava a execução por quantia certa de forma genérica, razão pela qual surgiu a necessidade de se criar normas específicas para a execução fiscal, que levassem em consideração as peculiaridades, não apenas do sujeito ativo dessa relação processual, mas também do crédito executado.

Neste sentido, em 22 de setembro de 1980, foi publicada a Lei n. 6.830/80, que após a *vacatio legis* de 90 (noventa) dias, prevista no seu artigo 42, passou a disciplinar as execuções fiscais.

Frisa-se que o referido diploma legal foi alvo de crítica por parte dos doutrinadores, como Claudio Carneiro<sup>34</sup>, como se infere do seguinte trecho da obra *Processo Tributário Administrativo e Judicial*, *verbis*:

Ao optar por um diploma próprio sobre o tema, editou uma lei ordinária que não se limitou a abordar aspectos processuais do processo de execução, mas tratou também em alguns momentos, de direito material tributário. Com isso, entrou em confronto com o Código Tributário Nacional, que à luz do artigo 156 da CRFB é norma complementar que traz as normas gerais em matéria tributária. Nesse sentido, conforme adiante se verá, entende-se que nos artigos em que a LEF tratou de direito tributário em dissonância com o CTN, deverá prevalecer este último.

Cumprê destacar que, apesar de ter sido substituído o regime executivo previsto no Código de Processo Civil no que se refere aos créditos de titularidade da Fazenda Pública, este diploma legal continua sendo aplicado subsidiariamente nos casos de omissão da Lei de Execução Fiscal.

Registra-se que o doutrinador Jaimes Marins<sup>35</sup> defende que o Código de Processo Civil aplica-se na execução fiscal, não apenas nas lacunas da Lei n. 6.830/80, mas quando as suas disposições forem incompatíveis com o sistema geral de execução, como se infere do seguinte trecho da sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro*, *verbis*:

---

<sup>34</sup> *Ibidem*.

<sup>35</sup> MARINS. James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2012, p. 651.

A Lei de Execuções Fiscais, inovando na cobrança dos créditos tributários e outros a eles equiparados, veio trazer novas disposições no intuito de otimizar a cobrança desses créditos, créditos inscritos na Dívida Ativa. Mesmo havendo sido inaugurado novo regime para cobrança de tais créditos, as regras do Código de Processo Civil remanescem subsidiariamente aplicáveis. Quando omissa for a Lei de Execução Fiscal, ou, ainda, quando forem imprestáveis suas disposições, por serem incompatíveis com a sistemática geral das execuções, aplicar-se-á o disposto no Código de Processo Civil.

Portanto, não obstante as críticas doutrinárias, a execução fiscal atualmente é disciplinada especificamente pela Lei n. 6.830/80, conhecida como Lei de Execução Fiscal, e, de forma subsidiária, pelo Código de Processo Civil, mais precisamente pelo Livro II, que trata da execução por quantia certa contra devedor solvente.

### 3.3. Competência

Considerando que a Lei n. 6.830/80 não disciplinou a competência para julgamento das execuções fiscais, aplica-se a regra prevista no artigo 578, do Código de Processo Civil<sup>36</sup>, que determina o seguinte, *verbis*:

Art. 578. A execução fiscal (art. 585, VI) será proposta no foro do domicílio do réu; se não o tiver, no de sua residência ou no do lugar onde for encontrado.  
Parágrafo único. Na execução fiscal, a Fazenda Pública poderá escolher o foro de qualquer um dos devedores, quando houver mais de um, ou o foro de qualquer dos domicílios do réu; a ação poderá ainda ser proposta no foro do lugar em que se praticou o ato ou ocorreu o fato que deu origem à dívida, embora nele não mais resida o réu, ou, ainda, no foro da situação dos bens, quando a dívida deles se originar.

No que tange à competência territorial para a ação de execução fiscal, deve ser seguida a ordem de preferência estabelecida no *caput* do art. 578 do Código de Processo Civil, observando-se, ainda, a regra do seu parágrafo único, que, em caso de pluralidade de domicílios ou de devedores, confere ao fisco a faculdade de ajuizar a ação no foro de qualquer um deles.

---

<sup>36</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência*. 12. ed., São Paulo: Saraiva, 2011, p. 94.

Neste sentido, restou consolidado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça<sup>37</sup>, no julgamento do Recurso Especial n. 1.120.276/PA, submetido ao rito dos recursos repetitivos, “que o devedor, executado, não tem assegurado o direito de ser executado no foro de seu domicílio, salvo se nenhuma das espécies do parágrafo único se verificar.”.

Há que se destacar, ainda, que o princípio da *perpetuatio jurisdictionis* aplica-se com perfeição à ação de execução fiscal, de forma que a mudança de domicílio do executado após o ajuizamento da ação não acarreta alteração da competência, consoante súmula n. 58, do Superior Tribunal de Justiça<sup>38</sup>, cujo verbete dispõe que “proposta a execução fiscal, a posterior mudança de domicílio do executado não desloca a competência já fixada.”.

Deve-se atentar para o fato de que, em se tratando de execução fiscal promovida pela Fazenda Federal, a competência será da Justiça Federal, nos termos do artigo 109, I, da CRFB/88, *verbis*:

Art. 109. Aos juízes federais compete processar e julgar:

I - as causas em que a União, entidade autárquica ou empresa pública federal forem interessadas na condição de autoras, rés, assistentes ou oponentes, exceto as de falência, as de acidentes de trabalho e as sujeitas à Justiça Eleitoral e à Justiça do Trabalho;  
(...)

No entanto, se a comarca em que é domiciliado o executado não for sede de vara do juízo federal, a execução será processada e julgada na justiça estadual, consoante determina o artigo 15, I, da Lei n. 5.010/66.

Certo é que o artigo 15, I, da Lei n. 5.010/66 foi recepcionado pela CRFB/88, tendo em vista que o parágrafo 3º, do seu artigo 109 autoriza que a lei crie outras hipóteses de competência federal delegada, além das causas previdenciárias.

---

<sup>37</sup> BRASIL, STJ, PRIMEIRA SEÇÃO, Recurso Especial n. 1120276/PA, Min. Luiz Fux, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1120276&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=6>>, acesso em 27 jul. 2012.

<sup>38</sup> BRASIL, *Código Civil*. Código civil, código de processo civil, constituição federal e legislação civil, processual civil e empresarial. Organização Youssef Said Cahali. 14. ed. rev. ampl. e atual., São Paulo: RT, 2012.

Da mesma forma, o artigo 15, I, da Lei n. 5.010/66 não foi revogado pela Lei n. 10.772/03. Isto porque o seu artigo art. 8º, que alterava o inciso I daquele dispositivo legal, foi vetado, de forma que o dispositivo original manteve-se inalterado.

Nas razões do veto<sup>39</sup> foi consignado o seguinte, *verbis*:

A Casa Civil opinou pelo veto ao inciso I do art. 15 da Lei nº 5.010, de 30 de maio de 1966, alterado pelo art. 8 do projeto de lei:

'Art. 15. (...)

I - as execuções fiscais da União e de suas autarquias, ajuizadas contra devedores domiciliados nos territórios não abrangidos pela competência territorial de Varas Federais sediadas no interior;'

Razões do veto:

'O veto ao art. 9 o é necessário e inevitável devido à inconstitucionalidade de se manter na Justiça Comum execução fiscal após a instalação de Vara Federal na Comarca. No entanto, observa-se que o veto àquele dispositivo faz com que a alteração de competência constante da nova redação que se propõe ao inciso I do art. 15 da Lei no 5.010, de 30 de maio de 1966, gere a redistribuição automática das execuções fiscais, antes mesmo da instalação de qualquer Vara Federal.

Ademais, o dispositivo apresenta redação a técnica e faz injustificada distinção entre competência territorial de Vara sediada no interior e competência territorial de Vara sediada na Capital.

Assim sendo, apesar de parecer mais adequada a transferência, a longo prazo, das execuções fiscais para as Varas Federais, propõe-se, neste momento, veto ao dispositivo por contrariedade ao interesse público.

Neste sentido, cumpre destacar a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>40</sup> no julgamento do Agravo Regimental no Conflito de Competência n. 78.508/MS, que possui a seguinte ementa, *verbis*:

PEDIDO DE RECONSIDERAÇÃO RECEBIDO COMO AGRAVO REGIMENTAL. CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. COMARCA DO INTERIOR ONDE NÃO HÁ VARA FEDERAL. JUIZ ESTADUAL INVESTIDO DE JURISDIÇÃO FEDERAL DELEGADA. LEI 5.010/66. RECEPÇÃO PELA CF/88. LEI 10.722/2003. NÃO REVOGAÇÃO DA DELEGAÇÃO.

1. A Lei 5.010/66 foi recepcionada pela CF/88 e não foi revogada pela Lei 10.722/2003.
2. Agravo regimental não provido.

<sup>39</sup> BRASIL, Mensagem de veto da Presidência n. 639, Brasília, 2003, disponível em <<http://www2.camara.gov.br/legin/fed/lei/2003/lei-10772-21-novembro-2003-485774-veto-28822-pl.html>>, acesso em 27 set. 2012.

<sup>40</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Min. Castro Meira, Ag. Reg. no CC n. 78508/MS, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=+78508&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>>, acesso em 27 set. 2012.

Todavia, se posteriormente ao ajuizamento da execução fiscal for instalada vara federal na comarca de domicílio do autor, cessará a competência delegada, devendo os autos serem remetidos à Justiça Federal, sendo certo que esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>41</sup>, como se infere do seguinte julgado, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO DECLARATÓRIA CONTRA A UNIÃO. COMPETÊNCIA ABSOLUTA DA JUSTIÇA FEDERAL. ART. 109, I, DA CF/88. AJUIZAMENTO PERANTE VARA DA JUSTIÇA ESTADUAL. CONEXÃO COM EXECUTIVOS FISCAIS. INSTALAÇÃO DE VARA FEDERAL NA COMARCA CESSANDO A COMPETÊNCIA DELEGADA. REMESSA À VARA FEDERAL.

I - Os executivos fiscais foram ajuizados perante a Vara da Justiça Estadual de Carazinho/RS, em razão de, à época em que propostos, inexistir na referida Comarca Vara da Justiça Federal, em conformidade com o disposto no § 3º do art. 109 da Constituição Federal c/c art. 15, I, da Lei nº 5.010/66.

II - A ação declaratória a eles conexa, intentada contra a União Federal, em princípio, deveria tramitar perante aquele mesmo Juízo Estadual, tendo em vista que a referida delegação "se impõe como competência absoluta, abrangendo as ações incidentais conexas à execução" (REsp nº 571.719/RS, Rel. Min. ELIANA CALMON, DJ de 13/06/05).

III - Entretanto, fato superveniente foi apontado pelo ilustre representante do Parquet Federal, qual seja, a instalação de Vara Federal naquela mesma Comarca de Carazinho/RS, pelo que, cessada a competência delegada, devem os autos, tanto das execuções, quando das ações a elas conexas, ser remetidos àquela Vara Federal recém instalada. Precedentes: CC nº 38.713/SP, Rel. p/ ac. Min. TEORI ALBINO ZAVASCKI, DJ de 03/11/2004; CC nº 32.535/RJ, Rel. Min. PAULO MEDINA, DJ de 16/12/2002. IV - Recurso Especial PROVIDO.

Solução diversa será adotada se for criada uma vara federal que possua jurisdição sobre a comarca do devedor, mas lá não tenha sua sede, já que neste caso não será alterada a competência do juiz estadual, como decidiu o Superior Tribunal de Justiça<sup>42</sup> no seguinte trecho da decisão proferida no Conflito de Competência n. 61954/BA, *verbis*:

A regra de delegação tem por escopo agilizar o trâmite da execução, considerando que todos os atos processuais teriam que ser deprecados para a comarca do domicílio do executado.

Objetiva também facilitar a defesa do demandado, que poderá acompanhar o processo na comarca onde reside. Se a delegação não fosse aplicada ao caso dos autos, em que a comarca não é sede de vara federal, embora esteja o município na área de jurisdição de uma subseção federal, os objetivos perseguidos pelo art. 109, §

<sup>41</sup> BRASIL, STJ, Primeira Turma, Recurso Especial n. 760361/RS, Min. Francisco Falcão, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%E7%E3o+e+fiscal+e+federal+e+delegada+e+cria%E7%E3o&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=2>>, acesso em 27/09/2012.

<sup>42</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Min. Castro Meira, CC n. 61954/BA, disponível em <[http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo\\_visualizacao=RESUMO&livre=delega%E7%E3o+e+a+gilizar+e+literalidade&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO](http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/toc.jsp?tipo_visualizacao=RESUMO&livre=delega%E7%E3o+e+a+gilizar+e+literalidade&b=ACOR&thesaurus=JURIDICO)>, acesso em 27/09/2012.

3º, da Constituição da República c/c o art. 15, I, da Lei nº 5.010/66 serão irremediavelmente prejudicados, já que a execução fiscal tramitará em local diverso do domicílio do devedor.

Se, por um lado, é verdade que a Constituição não utiliza termos e expressões com rigor científico, por outro, é também verdadeira a assertiva de que a regra constitucional não deve ser interpretada, à margem da literalidade, em prejuízo do administrado. Assim, se a norma constitucional e a lei falam em "comarca", não se deve interpretar extensivamente a expressão para equipará-la à "seção judiciária", sob pena de prejudicar o executado, a quem a regra de delegação visou beneficiar.

Destaca-se que, no caso de exercício da competência federal delegada, eventual recurso interposto contra a decisão proferida pelo juízo estadual deve ser julgado pelo Tribunal Federal, conforme entendimento adotado pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>43</sup> no julgamento do Conflito de Competência n. 11.4650/SP, *verbis*:

CONFLITO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL AJUIZADA PELA UNIÃO (FAZENDA NACIONAL). COMPETÊNCIA DELEGADA. RECURSO. JULGAMENTO PELO TRIBUNAL REGIONAL FEDERAL.

1. Compete ao respectivo Tribunal Regional Federal julgar recurso interposto contra decisão proferida por Juiz Estadual investido de competência federal delegada na forma do art. 15, I, da Lei 5.010/1966. Precedentes do STJ.

2. Conflito de Competência conhecido, declarando-se competente o Tribunal Regional Federal da 3ª Região, o suscitado.

Por fim, cumpre registrar que se a Fazenda Federal ajuíza ação perante a Justiça Estadual ela estará isenta do pagamento das custas judiciais, já que a Fazenda Pública goza de isenção, nos termos do *caput* do artigo 39, da Lei n. 6.830/80, que determina que “a Fazenda Pública não está sujeita ao pagamento de custas e emolumentos. A prática dos atos judiciais de seu interesse independerá de preparo ou de prévio depósito.”.

No entanto, o Superior Tribunal de Justiça<sup>44</sup> entendeu, em sede de julgamento de recurso repetitivo, que

A isenção de que goza a Fazenda Pública, nos termos do art. 39 da Lei de Execuções Fiscais, está adstrita às custas efetivamente estatais, cuja natureza jurídica é de taxa judiciária, consoante posicionamento do Pretório Excelso (RE 108.845), sendo certo

<sup>43</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Min. Herman Benjamin, CC n. 114650/SP, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%27E3o+e+fiscal+e+federal+e+delegada&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=8>>, acesso em 27 set. 2012.

<sup>44</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Mauro Campbell Marques, RESP n. 1241574/PR, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=taxa+e+isen%27E3o+e+funcional+e+responsabilidade&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>>, acesso em 27 set. 2012.

que os atos realizados fora desse âmbito, cujos titulares sejam pessoas estranhas ao corpo funcional do Poder Judiciário, como o leiloeiro e o depositário, são de responsabilidade do autor exequente, porquanto essas despesas não assumem a natureza de taxa, estando excluídas, portanto, da norma insculpida no art. 39 da LEF. Diferença entre os conceitos de custas e despesas processuais."; e que (ii) "de acordo com o disposto no parágrafo único art. 39 da Lei 6.830/80, a Fazenda Pública, se vencida, é obrigada a ressarcir a parte vencedora no que houver adiantado a título de custas, o que se coaduna com o art. 27, do Código de Processo Civil, não havendo, desta forma, riscos de se criarem prejuízos à parte adversa com a concessão de tal benefício isencional.

### 3.4. Objeto

A Lei n. 6.830/80 “dispõe sobre a cobrança judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública”, ou seja, prevê o procedimento judicial através do qual a Fazenda Pública busca a satisfação do seu crédito.

Embora a Lei n. 6.830/80 tenha empregado o termo cobrança, certo é que a ação por ela disciplinada não se trata de uma ação de conhecimento, mas sim de uma ação de execução, já que não visa à constituição de um crédito com o provimento jurisdicional final, mas sim a execução forçada.

Neste sentido, cumpre destacar a lição de Humberto Teodoro Júnior<sup>45</sup>, no seguinte trecho da sua obra Lei de Execução Fiscal, *verbis*:

Por conseguinte, não se destina o procedimento previsto na Lei n. 6.830 a acertamento da relação creditícia entre o Fisco e o contribuinte, nem à definição de responsabilidades outras relacionadas com crédito tributário; mas apenas se volta para a expropriação de bens do devedor para a satisfação do direito do credor (CPC, art. 646).

Na realidade, a administração tributária é dotada de autotutela, que é a prerrogativa de constituir os próprios créditos, o que é feito através do lançamento, consoante determina o artigo 142, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 142. Compete privativamente à autoridade administrativa constituir o crédito tributário pelo lançamento, assim entendido o procedimento administrativo tendente a verificar a ocorrência do fato gerador da obrigação correspondente, determinar a

---

<sup>45</sup> THEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 30.

matéria tributável, calcular o montante do tributo devido, identificar o sujeito passivo e, sendo caso, propor a aplicação da penalidade cabível.

No entanto, para a sua execução não basta a constituição do crédito, é imprescindível que ele seja líquido, certo e exigível, como determina o artigo 586, do Código de Processo Civil.

Por essa razão, se esgotado o prazo fixado, o contribuinte não efetuar o pagamento do débito tributário, a administração tributária deve inscrever o seu crédito em Dívida Ativa, nos termos do artigo 201, do Código Tributário Nacional, *verbis*:

Art. 201. Constitui dívida ativa tributária a proveniente de crédito dessa natureza, regularmente inscrito na repartição administrativa competente, depois de esgotado o prazo fixado, para pagamento, pela lei ou por decisão final proferida em processo regular.

Isso porque “a inscrição, que se constitui no ato de controle administrativo da legalidade, será feita pelo órgão competente para apurar a liquidez e certeza do crédito”, consoante artigo 2º, parágrafo 3º, da Lei n. 6.830/80.

No entanto, esse poder de autotutela da administração tributária se encerra com a inscrição do crédito e obtenção da certidão de dívida ativa, sendo certo que para a execução é imprescindível que a Fazenda Pública ajuíze, perante o Poder Judiciário, uma ação própria.

Destaca-se que a certidão de dívida ativa constitui título executivo extrajudicial, a teor do que determina o artigo 585, VII, do Código de Processo Civil, constituindo-se, portanto, em título hábil para embasar a ação de execução fiscal.

Uma vez expostas essas questões, cumpre analisar quais são os créditos exequíveis nos moldes da Lei n. 6.830/80.

Como visto, “A execução fiscal é termo genérico (Lei nº 6.830/80, que indica a execução judicial da dívida ativa da Fazenda Pública bem como se suas autarquias, desde que inscritas regularmente como Dívida Ativa.”.<sup>46</sup>

Determina o artigo 2º, do referido diploma legal que “Constitui Dívida Ativa da Fazenda Pública aquela definida como tributária ou não tributária na Lei 4.320, de 17 de março de 1964, com as alterações posteriores (...)”.

Já o parágrafo 2º, do artigo 39, da Lei n. 4.320/64 determina que

Art. 39

(...)

§2º Dívida Ativa Tributária é o crédito da Fazenda Pública dessa natureza, proveniente de obrigação legal relativa a tributos e respectivos adicionais e multas, e Dívida Ativa não tributária são os demais créditos da Fazenda Pública, tais como os provenientes de empréstimos compulsórios, contribuições estabelecidas em lei, multas de qualquer origem ou natureza, exceto as tributárias, foros, laudêmios, aluguéis ou taxas de ocupação, custas processuais, preços de serviços prestados por estabelecimentos públicos, indenizações, reposições, restituições, alcance de responsáveis definitivamente julgados, bem assim os créditos decorrentes de obrigações em moeda estrangeira, de sub-rogação de hipoteca, fiança, aval ou outra garantia, de contratos em geral ou de outras obrigações legais.

No entanto, a classificação constante da Lei n. 4.320/64, no que diz respeito ao empréstimo compulsório, às contribuições previstas em lei e às custas processuais está ultrapassada, tendo em vista que com o advento da CRFB/88 o Supremo Tribunal Federal<sup>47</sup> entendeu que tais exações possuem natureza tributária.

<sup>46</sup> CARNEIRO, op. cit., p. 125.

<sup>47</sup> RECURSO EXTRAORDINÁRIO. CONSTITUCIONAL. EMPRESTIMO COMPULSORIO EM FAVOR DAS CENTRAIS ELETRICAS BRASILEIRAS S/A - ELETROBRAS. LEI N. 4.156/62. INCOMPATIBILIDADE DO TRIBUTO COM O SISTEMA CONSTITUCIONAL INTRODUIDO PELA CONSTITUIÇÃO FEDERAL DE 1988. INEXISTÊNCIA. ART. 34, PAR. 12, ADCT-CF/88. RECEPÇÃO E MANUTENÇÃO DO IMPOSTO COMPULSORIO SOBRE ENERGIA ELETRICA. INTEGRANDO O SISTEMA TRIBUTÁRIO NACIONAL, O EMPRESTIMO COMPULSORIO DISCIPLINADO NO ART. 148 DA CONSTITUIÇÃO FEDERAL ENTROU EM VIGOR, DESDE LOGO, COM A PROMULGAÇÃO DA CONSTITUIÇÃO DE 1988, E NÃO SÓ A PARTIR DO PRIMEIRO DIA DO QUINTO MES SEGUINTE A SUA PROMULGAÇÃO. A REGRA CONSTITUCIONAL TRANSITORIA INSERTA NO ART. 34, PAR.12, PRESERVOU A EXIGIBILIDADE DO EMPRESTIMO COMPULSORIO INSTITUIDO PELA LEI N. 4.156/1962, COM AS ALTERAÇÕES POSTERIORES, ATÉ O EXERCÍCIO DE 1993, COMO PREVISTO O ART. 1. DA LEI 7.181/83. RECURSO EXTRAORDINÁRIO NÃO CONHECIDO. BRASIL, STF, Tribunal Pleno, Min. Ilmar Galvão, RESP n. 146615/PE, disponível em< <http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28146615%2ENUME%2E+OU+146615%2EACMS%2E%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/cnz8udj>>, acesso em 27 set. 2012.

Certo é que, visando a sintetizar o que determinam os diplomas legais que regem a matéria, Humberto Teodoro Júnior<sup>48</sup> afirma que

Conjugando as disposições das Leis n. 4.320/64 e 6.830/80, pode-se concluir que, quando regularmente inscritos, constituem dívida ativa da Fazenda Pública os seguintes créditos:

- a) os créditos tributários;
- b) os créditos fiscais por força de equiparação legal;
- c) os créditos decorrentes de contratos;
- d) a atualização monetária, juros, multa de mora e demais encargos previstos em lei ou contrato.

Insta frisar que o fato de os créditos de natureza não tributária comporem a dívida ativa não lhes confere natureza tributária, já que não são oriundos da atividade arrecadatória do Estado e nem mesmo possuem os atributos previstos no artigo 3º, do Código Tributário Nacional.

Neste sentido, cabe colacionar a decisão proferida pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>49</sup> no julgamento do Recurso Especial n. 1073094, *verbis*:

DIREITO TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. VIOLAÇÃO DO ART. 535 DO CPC. NÃO OCORRÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. CRÉDITO DE NATUREZA NÃO TRIBUTÁRIA. ARTIGO 185-A DO CTN. INAPLICABILIDADE.

(...)

3. Não se aplica o artigo 185-A do Código Tributário Nacional nas execuções fiscais que têm por objeto débitos de natureza não tributária.

4. A leitura do artigo 185-A do CTN evidencia que apenas pode ter a indisponibilidade de seus bens decretada o devedor tributário.

5. O fato de a Lei de Execuções Fiscais (Lei 6.830/91) afirmar que os débitos de natureza não tributária compõem a dívida ativa da Fazenda Pública não faz com que tais débitos passem, apenas em razão de sua inscrição na dívida ativa, a ter natureza tributária. Isso, simplesmente, porque são oriundos de relações outras, diversas daquelas travadas entre o estado, na condição de arrecadador, e o contribuinte, na qualidade de sujeito passivo da obrigação tributária.

6. Os débitos que não advêm do inadimplemento de tributos, como é o caso dos autos, não se submetem ao regime tributário previsto nas disposições do CTN, porquanto estas apenas se aplicam a dívidas tributárias, ou seja, que se enquadrem na definição de tributo constante no artigo 3º do CTN. Precedentes.

7. Recurso especial não provido.<sup>50</sup>

<sup>48</sup> TEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 38.

<sup>49</sup> BRASIL, STJ, Primeira Turma, Min. Benedito Gonçalves, Recurso Especial n. 1073094 / PR, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1073094&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=3>>, acesso em 15 jul. 2013.

Por fim, há que se tratar de alguns créditos que geram dúvida quanto a possibilidade de serem cobrados através de execução fiscal. O primeiro deles é o crédito oriundo de ato ilícito.

Segundo Humberto Teodoro Júnior<sup>51</sup>, para a execução do crédito nos termos da Lei n. 6.830/80, “É preciso que a origem do crédito fazendário seja ato ou contrato administrativo típico. Nessa categoria não se inclui o débito decorrente de dano ao patrimônio da pessoa jurídica de direito público, que se rege pelas normas comuns da responsabilidade civil disciplinada pelo direito privado.”.

Esse é o entendimento que vem sendo adotado pelo Superior Tribunal de Justiça<sup>5253</sup>, que não vem admitindo a execução fiscal para reaver benefício previdenciário concedido mediante suposta fraude, como se infere da ementa da decisão proferida no julgamento do Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 252328/CE, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. OFENSA AO ART. 557 DO CPC. NÃO CONFIGURAÇÃO. EXECUÇÃO FISCAL. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO CONCEDIDO MEDIANTE SUPOSTA FRAUDE. NÃO INCLUSÃO NO CONCEITO DE DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA. RESPONSABILIDADE CIVIL. NECESSIDADE DE AJUIZAMENTO DE AÇÃO PRÓPRIA.

(...)

2. O conceito de dívida ativa envolve apenas os créditos certos e líquidos. Assim, tanto a dívida ativa tributária quanto a não tributária requerem o preenchimento desses requisitos.

<sup>51</sup> TEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 40.

<sup>52</sup> No mesmo sentido cumpre colacionar a decisão proferida no julgamento do RESP 1172126/SC, cuja ementa determina o seguinte: TRIBUTÁRIO. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO DE INSTRUMENTO. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. BENEFÍCIO PREVIDENCIÁRIO CONCEDIDO MEDIANTE SUPOSTA FRAUDE. INDENIZAÇÃO DECORRENTE DE ATO ILÍCITO. NÃO INCLUSÃO NO CONCEITO DE DÍVIDA ATIVA NÃO TRIBUTÁRIA.

1. Trata-se de agravo regimental interposto contra decisão que, ao negar provimento ao agravo interno, aplicou jurisprudência do STJ no sentido de que os créditos incertos e ilíquidos não integram a dívida ativa, suscetível de cobrança executivo-fiscal.

2. "No caso dos autos, cuida-se de um suposto crédito decorrente de ato ilícito (fraude). Trata-se de um nítido caso de responsabilidade civil, não se enquadrando no conceito de dívida ativa não tributária por falta do requisito da certeza" - RESP 1172126/SC, Rel. Ministro Humberto Martins, Segunda Turma, DJe 25/10/2010).

3. Agravo regimental não provido. - BRASIL, STJ, Primeira Turma, Min. Benedito Gonçalves, Ag. Rg. no AI n. 1340269/ PR, disponível em

<<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%E7%E3o+e+fiscal+e+ato+e+il%EDcito&&=ACOR&p=true&t=&l=10&i=14>>, acesso em 15 jul. 2013.

<sup>53</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Humberto Martins, Agravo Regimental no Agravo em Recurso Especial n. 252328/CE, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%E3o+e+fiscal+e+ato+e+il%EDcito+e+previdenci%E1rio&&=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>>, acesso em 15 jul. 2013.

3. No caso dos autos, analisa-se um suposto crédito decorrente de um ato ilícito (fraude), ou seja, trata-se de um nítido caso de responsabilidade civil, não se enquadrando no conceito de dívida ativa não tributária por falta do requisito da certeza.

4. A suposta fraude não foi comprovada em procedimento próprio, tampouco foi reconhecida pelo suposto responsável. Dessa forma, cabe ao Estado ajuizar ação condenatória, em que poderá, caso vencido, obter um título executivo. Incidência da Súmula 83/STJ.

Agravo regimental improvido.

Frisa-se que também não podem ser executados nos moldes da Lei n. 6.830/80 os créditos constantes de título executivo judicial. Isso porque, a Lei n. 11.232/05, que alterou o Código de Processo Civil, criou um processo sincrético para execução de título judicial, mais simples e eficaz, razão pela qual não seria razoável iniciar uma execução de título extrajudicial desse crédito. Portanto, carece o exequente de interesse de agir na execução fiscal, em razão da falta de adequação.<sup>54</sup>

---

<sup>54</sup> TEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 41.

#### 4. EMBARGOS À EXECUÇÃO

Os embargos à execução, segundo Manoel Antonio Teixeira Filho<sup>55</sup> podem ser conceituados “como a ação do devedor, ajuizada em face do credor, no prazo e formas legais, com o objetivo de extinguir, no todo ou em parte, a execução, desconstituindo, ou não, o título em que esta se funda”.

Predomina na doutrina o entendimento de que os embargos à execução possuem natureza jurídica de ação, configurando verdadeiro direito de ação exercido pelo executado em face do exequente<sup>56</sup>.

Como por demais sabido, o processo de execução tem como função primordial a satisfação de um direito previamente reconhecido, tendo em vista que o título executivo por si só já faz presumir esse direito.

Todavia, "no processo de execução busca-se a satisfação do direito do exequente, não havendo espaço para a discussão a respeito da existência ou da dimensão do direito exequendo, o que deverá ser feito em processo cognitivo, chamado de embargos à execução.".<sup>57</sup>

Neste sentido, com base na teoria da autonomia das ações, a defesa do executado faz surgir um processo de conhecimento incidental ao processo de execução.

Tanto isso é verdade que o parágrafo único do artigo 736, do Código de Processo Civil determina que os embargos à execução "serão distribuídos por dependência, autuados em apartado, e instruídos com cópias das peças processuais relevantes."

---

<sup>55</sup> TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. *Execução no processo do trabalho*. 10. ed. São Paulo: LTR, 2011, p. 320.

<sup>56</sup> NEVES, Daniel Amorim Assunção. *Manual de direito processual civil*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Método, 2012, p. 49.

<sup>57</sup> *Ibidem.*, p. 1100.

Assim, considerando que os embargos devem ser distribuídos por dependência, o juízo competente para o seu julgamento é o mesmo da ação de execução, salvo no caso do denominado "embargos por carta", que, apesar de ter a sua aplicação reduzida após o advento da Lei n. 11.382/06, continua existindo no ordenamento jurídico brasileiro<sup>58</sup>.

O mesmo entendimento será adotado no caso de a execução fiscal promovida pela Fazenda Federal estar sendo julgada pela Justiça Estadual nos termos do artigo 15, I, da Lei n. 5.010/66, tendo em vista que o Superior Tribunal de Justiça<sup>59</sup> vem entendendo que a competência federal delegada se estende para as mais diversas formas de exercício de resistências do executado, dentre elas os embargos à execução, como se infere do seguinte julgado, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL – CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA – AÇÃO ANULATÓRIA DE DÉBITO FISCAL – CONEXÃO COM A CORRESPONDENTE EXECUÇÃO FISCAL – ALCANCE DA COMPETÊNCIA FEDERAL DELEGADA (ART. 15, I, DA LEI N. 5.010/1.966) – PRECEDENTES.

1. É possível a conexão entre a ação anulatória e a execução fiscal, em virtude da relação de prejudicialidade existente entre tais demandas, recomendando-se o *simultaneus processus*.

2. A jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça é no sentido de que competência federal delegada para processar a ação de execução fiscal proposta pela Fazenda Nacional (art. 15, I, da Lei n. 5.010/66), se estende também para a oposição do executado, seja ela promovida por embargos, seja por ação declaratória de inexistência da obrigação ou desconstitutiva do título executivo.

3. Precedentes: CC 98.090/SP, Rel. Min. Benedito Gonçalves, Primeira Seção, DJe 4.5.2009; CC 95.840/SP, Rel. Min. Mauro Campbell Marques, Primeira Seção, DJe 6.10.2008; CC 89267/SP, Rel. Min. Teori Albino Zavascki, Primeira Seção, DJ 10.12.2007 p. 277.

Agravo regimental improvido.

Por fim, no que diz respeito à legitimidade, cumpre destacar que os embargos à execução devem ser apresentados pelo executado, ou seja, por aquele que consta no título executivo judicial, em face do exequente<sup>60</sup>.

<sup>58</sup> BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2012, v. 3, p. 564.

<sup>59</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Ministro Humberto Martins, Ag. Reg. no CC n. 96308 / SP, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%E7%E3o+e+fiscal+e+federal+e+delegada&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=9>>, acesso em 17 jul. 2013.

<sup>60</sup> *Ibidem.*, p. 565.

#### 4.1. Dos embargos à execução do Código de Processo Civil

Daniel Assunção<sup>61</sup>, tratando sobre a exigência de garantia do juízo para apresentação dos embargos à execução, afirma na sua obra Manual de Processo Civil que

Segundo parcela da doutrina, esse condicionamento se justificava porque somente com a constrição judicial o executado passaria a correr algum risco, demandando-se, portanto que tal ato fosse realizado para que se permitisse o ingresso dos embargos. Serviria, também, como resultado de um equilíbrio entre o direito de defesa do executado e a eficácia do título, porque, tendo os embargos efeito suspensivo, sua mera interposição retiraria temporariamente a eficácia do título.

Ocorre que a Lei n. 11.382/06 revogou expressamente o artigo 737, do Código de Processo Civil, tendo o artigo 736 passado a prever que o "executado, independentemente de penhora, depósito ou caução, poderá opor-se à execução por meio de embargos".

Destaca-se que na exposição de motivos da Lei n. 11.382/06 a justificativa para tal modificação foi que "com tal sistema, desaparecerá qualquer motivo para a interposição da assim chamada (mui impropriamente) 'exceção de pré-executividade', de criação pretoriana e que tantos embaraços e demoras atualmente causa ao andamento das execuções;"<sup>62</sup>

No entanto, para que fosse mantido o equilíbrio entre o direito de defesa do executado e a eficácia do título executivo, o artigo 739-A, do Código de Processo Civil retirou o efeito suspensivo dos embargos à execução.

Segundo Luiz Guilherme Marinoni<sup>63</sup>, "No sistema atual, este efeito deixou de ser *ex lege* para tornar-se *ope iudicis*. Ou seja, a atribuição de efeito suspensivo aos embargos depende de decisão judicial que, considerando os requisitos do artigo 739-A, §1º, defina sobre a necessidade da suspensão da execução".

---

<sup>61</sup> NEVES, op. cit., p. 1100.

<sup>62</sup>Exposição de Motivos da Lei 11.382/06, disponível em <[http://www.bmfbovespa.com.br/pdf/Entrevista210907\\_05.pdf](http://www.bmfbovespa.com.br/pdf/Entrevista210907_05.pdf)>, acesso em 08 nov. 2013.

<sup>63</sup>ARENHART, Sergio Cruz; MARINONI, Luiz Guilherme. *Curso de Processo Civil: Execução*. 3. ed., rev. e atual., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011, p. 469.

Frisa-se que o parágrafo 1º, do artigo 739-A, do Código de Processo Civil exige, como requisito para a atribuição do efeito suspensivo aos embargos à execução, a prévia garantia do juízo, como se infere da sua redação, *verbis*:

Art. 739-A. Os embargos do executado não terão efeito suspensivo.  
§ 1º O juiz poderá, a requerimento do embargante, atribuir efeito suspensivo aos embargos quando, sendo relevantes seus fundamentos, o prosseguimento da execução manifestamente possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação, e desde que a execução já esteja garantida por penhora, depósito ou caução suficientes.  
[...]

Assim, a garantia do juízo não deixou de existir no processo de execução, ela apenas passou a desempenhar uma função diversa, tendo em vista que deixou de ser pressuposto para a apresentação de embargos à execução e passou a configurar requisito para o deferimento de efeito suspensivo aos embargos.<sup>64</sup>

Ressalta-se que a decisão que concede ou não o efeito suspensivo "não está sujeita à preclusão, podendo ser revista a qualquer tempo pelo juiz se sobrevierem modificações no estado de fato ou de direito da causa (art. 739-A, §2º, do CPC)".<sup>65</sup>

Para o presente trabalho se faz imprescindível analisar se essa mudança no regime dos embargos à execução previsto no Código de Processo Civil, que dispensa a garantia do juízo para a apresentação dos embargos à execução, se aplica à execução fiscal.

A maior parte da doutrina defende que em razão do princípio da especialidade a modificação operada pela Lei n. 11.382/06 no Código de Processo Civil não se aplica à execução fiscal.

Portanto, considerando que a Lei n. 6.830/80, que disciplina especificamente a execução fiscal, prevê expressamente no artigo 16, parágrafo 1º que "não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução", a alteração na regra geral prevista no

---

<sup>64</sup> THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil: processo de execução e cumprimento da sentença, processo cautelar e tutela de urgência*, 47. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, v. 2, p. 418.

<sup>65</sup> ARENHART, op. cit., p. 469.

Código de Processo Civil, cuja aplicação é subsidiária, não teria o condão de afastar essa exigência.

Neste sentido, cabe destacar a lição do processualista civil Rodolfo Hartman<sup>66</sup>, no seguinte trecho da sua obra, *verbis*:

Mas esta novidade, de dispensa da penhora ou do depósito, não atinge, contudo, os procedimentos especiais. No caso da execução fiscal, para citar apenas este exemplo, o art. 16 da Lei nº 6.830/80 estabelece que os embargos apenas são oferecidos a partir da garantia do juízo, norma esta que deve prevalecer em cotejo com aquela prevista no CPC, em razão da sua especialidade.

A mesma tese é defendida pelo tributarista Claudio Carneiro<sup>67</sup>, que sustenta na sua obra que

em que pesem as modificações apresentadas, não houve uma alteração significativa e expressiva na execução fiscal, pois a lei que rege a execução fiscal é a de nº 6.830/1980 (lei especial) e não o CPC (lei geral). Por esse motivo, considerando que a lei de execução fiscal é uma lei especial em relação ao CPC, continua esta a prevalecer sobre o nosso código, ainda que alterado por leis posteriores (...). A defesa técnica (embargos) permite que o contribuinte possa, em ação autônoma, se insurgir contra a execução fiscal. No entanto, exige-se a garantia do juízo para a interposição dos embargos.

No mesmo sentido, tem se posicionado a jurisprudência do Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro e do Tribunal Regional Federal da Segunda Região<sup>68</sup>, como se infere dos seguintes julgados, *verbis*:

Embargos à execução fiscal. Inexistência e garantia prévia do juízo. Extinção sem resolução de mérito, com fulcro no art. 16 da lei 6.830/1980. Prevalência da lei especial sobre a norma geral insculpida no art. 736 do CPC. Indispensável a garantia do juízo para a oposição de embargos à execução fiscal. Prescrição reconhecida de ofício, no tocante aos créditos vencidos antes de 04/08/2001. Liminar desprovemento do recurso.

Apelação cível. Embargos à execução fiscal. As normas da lei de execuções fiscais, por serem especiais, não foram revogadas pelas modificações introduzidas no Código de Processo Civil, em decorrência do princípio da especialidade. Havendo previsão expressa no § 1º do art. 16, da lei nº 6.830/80, permanece a exigência de

---

<sup>66</sup> HARTMANN, Rodolfo Kronemberg. A execução civil. 2. ed. Niterói: RJ. Impetus, 2012, p. 74.

<sup>67</sup> CARNEIRO, Claudio, op. cit., p. 200.

<sup>68</sup> BRASIL, TJRJ, Primeira Câmara Cível, Des. Rel. Custodio Tostes, AC n. 0000035-97.2010.8.19.0003, disponível em

<<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=000467EC4B29A4A688062519208A2973F156F4C44E0D5C33>>, acesso em 10 set. 2012.

prévia garantia do juízo para que o executado possa opor embargos à execução fiscal. Sentença que se mantém recurso improvido.<sup>69</sup>

TRIBUTÁRIO. EMBARGOS À EXECUÇÃO. EXTINÇÃO DO PROCESSO NOS TERMOS DO ARTIGO 267, VI, DO CÓDIGO DE PROCESSOCIVIL. AUSÊNCIA DE GARANTIA DO JUÍZO. AGRAVO INTERNO. DESPROVIMENTO. 1. Trata-se de Agravo Interno interposto pela Construtora Luiz Helena Ltda. contra a decisão, que negou seguimento ao apelo da ora agravante, nos termos do artigo 557, caput, do Código de Processo Civil. 2. Sustenta a agravante, em seu recurso, que a Lei de Execução Fiscal que exige garantia do Juízo não pode se sobrepor a Carta Magna, violando de forma clara o artigo 5º, inciso XXXIV, letra "a", inciso XXXV, inciso LIV e inciso LV combinado com o artigo 1º, artigo 2º, artigo 3º, artigo 7º, artigo 620 e artigo 736 do Código de Processo Civil já que a constrição é demasiadamente gravosa. 3. A decisão agravada transcrevendo a fundamentação do MM. Juiz esclareceu que houve desinteresse da embargante, visto que apesar de ter sido regularmente citada deixou de efetuar o pagamento da dívida e nem garantiu a execução, conforme dispõe o artigo 9º da Lei de Execução Fiscal. 4. Nos termos da jurisprudência do Superior Tribunal de Justiça, foi destacado no decisor que se revela inadmissível o conhecimento dos embargos à execução, cujo juízo não foi garantido por nenhum meio em direito admitido, consoante disposto no artigo 16, § 1º, da Lei nº 6.830/80. 5. A decisão ora impugnada não merece reparo, uma vez que a recorrente não trouxe argumentos que alterassem o quadro fático. 6. Agravo Interno conhecido e desprovido.<sup>70</sup>

Por fim, cumpre destacar que o Superior Tribunal de Justiça<sup>71</sup> também adota esse mesmo entendimento, como se infere dos seguintes julgados, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. NECESSIDADE. PREVISÃO ESPECÍFICA. LEI 6.830/80.

1. Havendo previsão expressa no § 1º, do art. 16, da Lei 6.830/80, mantém-se a exigência de prévia garantia do juízo para que possa haver a oposição dos embargos à execução fiscal.
2. Agravo regimental não provido.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. GARANTIA DO JUÍZO. PREVALÊNCIA DAS DISPOSIÇÕES DA LEF SOBRE O CPC.

1. Dispõe o art. 16 da Lei de Execução Fiscal que "não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução".
2. A efetivação da garantia da execução configura pressuposto necessário ao processamento dos Embargos à Execução, em se tratando de Execução Fiscal, objeto da Lei 6.830/1980.
3. Embora o art. 736 do Código de Processo Civil - que condicionava a admissibilidade dos Embargos do Devedor à prévia segurança do juízo - tenha sido revogado pela Lei 11.382/2006, os efeitos dessa alteração não se estendem aos

<sup>69</sup> BRASIL, TJRJ, Décima Primeira Câmara Cível, Des. Rel. José C. Figueiredo, AC n.002360515.2010.8.19.0003, disponível em

<<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=00036A140D1875F88AAA0F3C266EC017DE2896C4031B465A>>, acesso em 10 set. 2012.

<sup>70</sup> BRASIL, TRF2, Terceira Turma Especializada, Des. Sandra Chalu Barbosa, AC n. 2003.51.01.523021-0, disponível em <<http://trf-2.jusbrasil.com.br/jurisprudencia/16693683/apelacao-civel-ac-200351015230210-rj-20035101523021-0>>, acesso em 09 set. 2012.

<sup>71</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Rel. Castro Meira, AgRg no REsp 1257434/RS, disponível em <[http://www.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?newsession=yes&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&livre=1257434](http://www.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?newsession=yes&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&livre=1257434)>, acesso em 09 set. 2012.

executivos fiscais, tendo em vista que, em decorrência do princípio da especialidade, deve a lei especial sobrepor-se à geral. Precedente do STJ.  
[...]<sup>72</sup>

Fredie Didier Jr.<sup>73</sup>, por outro lado, defende que o parágrafo 1º, do artigo 736, do Código de Processo Civil revogou a regra prevista no parágrafo 1º, da Lei n. 8.630/80, como se infere do seguinte trecho do Capítulo XXVI, dedicado à execução fiscal, do quinto volume da sua obra Curso de Direito Processual Civil, *verbis*:

A exigência de prévia garantia do juízo para oposição dos embargos à execução - feita no §1º, do artigo 16 da Lei n. 8.630/1980 - não decorre, contudo, de detalhes, vicissitudes ou particularidades nas relações entre o contribuinte e a Fazenda Pública. Quando da edição da Lei n. 8.630/1980, essa era uma regra *geral*, aplicável a qualquer execução. Em qualquer execução, ressalvada obviamente, a execução contra a Fazenda Pública, em que não há penhora nem expropriação de bens, a apresentação de embargos dependia, *sempre*, da prévia garantia do juízo. A Lei n. 8.630/1980 cuidou, nesse ponto, de copiar, reproduzir, seguir a regra geral; a segurança prévia do juízo como exigência para o ajuizamento dos embargos era uma regra geral, e não uma regra que decorresse da peculiar relação havida entre o particular e a Fazenda Pública.

A evidência, não se trata de norma especial criada pela legislação em atenção às peculiaridades da relação de direito material, mas de mera repetição, na lei especial, de regra geral antes prevista no CPC. Não incide, portanto, o princípio de que a regra geral posterior não derroga a especial anterior.

Atualmente, revogada essa exigência geral, não há mais garantia do juízo para a oposição dos embargos, devendo deixar de ser feita tal exigência também na execução fiscal. Aqui, não se trata de norma geral atingindo norma especial, mas de norma geral atingindo norma geral. A norma não é especial por estar inserida num diploma legislativo extravagante ou específico, mas por retratar uma situação peculiar ou por estar inserida num regime jurídico próprio (...).

Não se deve, portanto, exigir mais a garantia do juízo para a apresentação dos embargos à execução fiscal - de resto, como visto no capítulo sobre as defesas do executado, a dispensa da prévia garantia para o oferecimento da defesa do executado é providência que favorece ao credor, impondo, assim, a sua aplicação também a execução fiscal.

---

72 BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Rel. Herman Benjamin, RESP 1225743/RS, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1225743&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=2>>, acesso em 09 set. 2012.

73 DIDIER JÚNIOR, Fredie. et al. *Curso de direito processual civil*. 3. ed. Salvador: Jus Podivim, 2011, v. 5, p. 768-769.

#### 4.2. Dos embargos à execução fiscal

Como já salientado, a execução fiscal constitui procedimento especial para execução de quantia certa fundada em título executivo extrajudicial, qual seja, a certidão de dívida ativa.

Neste sentido, a defesa do executado deve ser feita por meio de embargos, como determina o *caput* do artigo 16, da Lei n. 8.630/80, que determina o seguinte, *verbis*:

Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:  
I - do depósito;  
II - da juntada da prova da fiança bancária;  
III - da intimação da penhora.

Também no que diz respeito ao efeito dos embargos à execução, existia controvérsia na jurisprudência. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça<sup>74</sup> entendia que o artigo 739-A, do Código de Processo Civil não se aplica aos embargos à execução fiscal, que continuariam com efeito suspensivo automático, como se infere da seguinte ementa, *verbis*:

TRIBUTÁRIO E PROCESSUAL CIVIL. AGRAVO REGIMENTAL NO AGRAVO EM RECURSO ESPECIAL. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS DO DEVEDOR. ATRIBUIÇÃO DE EFEITO SUSPENSIVO, DE FORMA AUTOMÁTICA, COM A GARANTIA DO JUÍZO. INAPLICABILIDADE DO ART. 739-A DO CPC.

1. Agravo regimental contra decisão que conheceu do agravo para dar provimento a recurso especial interposto contra acórdão proferido pelo Tribunal de Justiça do Estado do Paraná, que, com base no art. 739-A do CPC, negou a atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor, por não verificar risco de lesão grave ou de difícil reparação.

2. A Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça tem entendido que o art. 739-A do Código de Processo Civil - CPC não se aplica ao rito das execuções fiscais, por força do princípio da especialidade. Os embargos do devedor opostos contra execução fiscal, garantido o juízo da execução, possuem efeito suspensivo automático. Nesse sentido: REsp 1291923/PR, Rel. Ministro Benedito Gonçalves, Primeira Turma, DJe 07/12/2011; REsp 1178883/MG, Rel. Ministro Teori Albino Zavascki, Primeira Turma, DJe 25/10/2011.

3. Agravo regimental não provido.

---

<sup>74</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Rel. Herman Benjamin, AgRg no AREsp 121809/PR, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=121809&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>>, acesso em 09 set. 2012.

Em sentido oposto, a Segunda Turma do Superior Tribunal de Justiça<sup>75</sup> sustentava que a modificação implementada pela Lei n. 11.382/06, no sentido de condicionar a atribuição do efeito suspensivo aos embargos à execução ao preenchimento dos requisitos previstos no parágrafo 1º, do artigo 739-A, do Código de Processo Civil, aplicava-se à execução fiscal, como se depreende do seguinte julgado, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL. EFEITO SUSPENSIVO. LEI 11.382/2006. REFORMAS PROCESSUAIS. INCLUSÃO DO ART. 739-A NO CPC.

ATENDIMENTO DOS REQUISITOS. REEXAME DO CONTEXTO FÁTICO-PROBATÓRIO. SÚMULA 7/STJ.

1. Após a entrada em vigor da Lei 11.382/2006, que incluiu no CPC o art. 739-A, os Embargos do Devedor poderão ser recebidos com efeito suspensivo somente se houver requerimento do embargante e, cumulativamente, estiverem preenchidos os seguintes requisitos: a) relevância da argumentação; b) grave dano de difícil ou incerta reparação; e c) garantia integral do juízo.

2. A atribuição de efeito suspensivo aos Embargos do Devedor deixou de ser decorrência automática de seu simples ajuizamento.

3. *In casu*, o Tribunal *a quo* consignou que a ora agravante não preencheu as condições previstas no art. 739-A do CPC para a concessão do efeito suspensivo. A revisão do entendimento firmado no acórdão recorrido implica reexame do conteúdo fático-probatório dos autos, obstado pelo teor da Súmula 7/STJ.

4. Agravo Regimental não provido.

Ocorre que em recente decisão de relatoria do Ministro Mauro Campbell Marques<sup>76</sup>, proferida no julgamento do Recurso Especial n. 1.272.827/PE e publicada em 31/05/2013, a Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça, encampou o entendimento adotado pela Segunda Turma de que se aplica o artigo 739-A, parágrafo 1º, do Código de Processo Civil às execuções fiscais, como se infere da sua ementa, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. TRIBUTÁRIO. RECURSO REPRESENTATIVO DA CONTROVÉRSIA. ART. 543-C, DO CPC. APLICABILIDADE DO ART. 739-A, §1º, DO CPC ÀS EXECUÇÕES FISCAIS. NECESSIDADE DE GARANTIA DA EXECUÇÃO E ANÁLISE DO JUIZ A RESPEITO DA RELEVÂNCIA DA ARGUMENTAÇÃO (FUMUS BONI JURIS) E DA OCORRÊNCIA DE GRAVE DANO DE DIFÍCIL OU INCERTA REPARAÇÃO (PERICULUM IN MORA) PARA A CONCESSÃO DE EFEITO SUSPENSIVO AOS EMBARGOS DO DEVEDOR OPOSTOS EM EXECUÇÃO FISCAL.

<sup>75</sup> BRASIL, STJ, Primeira Turma, Min. Rel. Benedito Gonçalves, AgRg no AREsp 126300/PR, disponível em < <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=126300&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=1>>, acesso em 09 set. 2012.

<sup>76</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Min. Rel. Ministro Mauro Campbell Marques, REsp 1272827/PE, disponível em < <http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1272827&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=3>>, acesso em 25 jul. 2013.

1. A previsão no ordenamento jurídico pátrio da regra geral de atribuição de efeito suspensivo aos embargos do devedor somente ocorreu com o advento da Lei n. 8.953, de 13, de dezembro de 1994, que promoveu a reforma do Processo de Execução do Código de Processo Civil de 1973 (Lei n. 5.869, de 11 de janeiro de 1973 - CPC/73), nele incluindo o §1º do art. 739, e o inciso I do art. 791.
2. Antes dessa reforma, e inclusive na vigência do Decreto-lei n. 960, de 17 de dezembro de 1938, que disciplinava a cobrança judicial da dívida ativa da Fazenda Pública em todo o território nacional, e do Código de Processo Civil de 1939 (Decreto-lei n. 1.608/39), nenhuma lei previa expressamente a atribuição, em regra, de efeitos suspensivos aos embargos do devedor, somente admitindo-os excepcionalmente. Em razão disso, o efeito suspensivo derivava de construção doutrinária que, posteriormente, quando suficientemente amadurecida, culminou no projeto que foi convertido na citada Lei n. 8.953/94, conforme o evidencia sua Exposição de Motivos – Mensagem n. 237, de 7 de maio de 1993, DOU de 12.04.1994, Seção II, p. 1696.
3. Sendo assim, resta evidente o equívoco da premissa de que a LEF e a Lei n. 8.212/91 adotaram a postura suspensiva dos embargos do devedor antes mesmo de essa postura ter sido adotada expressamente pelo próprio CPC/73, com o advento da Lei n. 8.953/94, fazendo tábula rasa da história legislativa.
4. Desta feita, à luz de uma interpretação histórica e dos princípios que nortearam as várias reformas nos feitos executivos da Fazenda Pública e no próprio Código de Processo Civil de 1973, mormente a eficácia material do feito executivo a primazia do crédito público sobre o privado e a especialidade das execuções fiscais, é ilógico concluir que a Lei n. 6.830 de 22 de setembro de 1980 - Lei de Execuções Fiscais - LEF e o art. 53, §4º da Lei n. 8.212, de 24 de julho de 1991, foram em algum momento ou são incompatíveis com a ausência de efeito suspensivo aos embargos do devedor. Isto porque quanto ao regime dos embargos do devedor invocavam - com derrogações específicas sempre no sentido de dar maiores garantias ao crédito público - a aplicação subsidiária do disposto no CPC/73 que tinha redação dúbia a respeito, admitindo diversas interpretações doutrinárias.
5. Desse modo, tanto a Lei n. 6.830/80 - LEF quanto o art. 53, §4º da Lei n. 8.212/91 não fizeram a opção por um ou outro regime, isto é, são compatíveis com a atribuição de efeito suspensivo ou não aos embargos do devedor. Por essa razão, não se incompatibilizam com o art. 739-A do CPC/73 (introduzido pela Lei 11.382/2006) que condiciona a atribuição de efeitos suspensivos aos embargos do devedor ao cumprimento de três requisitos: apresentação de garantia; verificação pelo juiz da relevância da fundamentação (*fumus boni juris*) e perigo de dano irreparável ou de difícil reparação (*periculum in mora*).
6. Em atenção ao princípio da especialidade da LEF, mantido com a reforma do CPC/73, a nova redação do art. 736, do CPC dada pela Lei n. 11.382/2006 - artigo que dispensa a garantia como condicionante dos embargos - não se aplica às execuções fiscais diante da presença de dispositivo específico, qual seja o art. 16, §1º da Lei n. 6.830/80, que exige expressamente a garantia para a apresentação dos embargos à execução fiscal.
7. Muito embora por fundamentos variados - ora fazendo uso da interpretação sistemática da LEF e do CPC/73, ora trilhando o inovador caminho da teoria do "Diálogo das Fontes", ora utilizando-se de interpretação histórica dos dispositivos (o que se faz agora) - essa conclusão tem sido alcançada pela jurisprudência predominante, [...]

Portanto, considerando que a matéria foi submetida ao regime do recurso repetitivo, nos termos do artigo 543-C, do Código de Processo Civil, restou totalmente superado o entendimento da Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça, não havendo mais o que se

falar em efeito suspensivo automático nos embargos à execução fiscal, que passaram a se submeter à regra do artigo 739-A, do referido diploma legal.

O entendimento adotado pela Primeira Seção do Superior Tribunal de Justiça já era defendido na doutrina por Leandro Paulsen<sup>77</sup>, que afirma em sua obra que

A teor das modificações instituídas pela Lei n. 11.382/2006, os embargos do executado deixaram de ter efeito suspensivo, à exceção de atribuição judicial expressa nesse sentido, desde que a execução já esteja garantida, que sejam relevantes os fundamentos alegados e o prosseguimento da execução possa causar ao executado grave dano de difícil ou incerta reparação.

Esse entendimento também já era defendido doutrinariamente por Fredie Didier Júnior<sup>78</sup>. Segundo o referido autor, diante da omissão da Lei n. 6.830/80, aplica-se subsidiariamente a norma prevista no artigo 739-A, do Código de Processo Civil, de forma que os embargos à execução fiscal não mais possuem efeito suspensivo automático, dependendo da atribuição pelo juiz, diante do preenchimento dos requisitos, salvo no caso de penhora em dinheiro e na fase satisfativa da execução, como se infere do seguinte trecho da sua obra, *verbis*:

A Lei n. 6.830/90 não trata dos efeitos decorrentes da propositura dos embargos do executado. Incidem, diante disso, as novas regras contidas no Código de Processo Civil. Significa, então, que, ajuizados os embargos, a execução fiscal não estará, automaticamente, suspensa. Os embargos não suspendem mais a execução fiscal, cabendo ao juiz, diante do requerimento do executado e convencendo-se da relevância do argumento e do risco de dano, atribuir aos embargos o efeito suspensivo. Em outras palavras, a execução fiscal passará a ser suspensa, não com a propositura dos embargos, mas sim com a determinação judicial de que os embargos merecem, no caso concreto, ser recebidos com efeito suspensivo.

Se, contudo a penhora recair sobre dinheiro, deve haver efeito suspensivo automático, em razão do art.32, §2º, da Lei 6.830/1980, que assim dispõe: 'após o trânsito em julgado da decisão, o depósito, monetariamente atualizado será devolvido ao deponente ou entregue à Fazenda Pública, mediante ordem do juízo competente'.

(...)

Significa que na execução fiscal, os embargos, em princípio, não têm efeito suspensivo, a não ser que o juízo conceda à vista do preenchimento dos requisitos previstos no §1º, do art. 739-A do CPC. Há, contudo, uma hipótese em que o efeito suspensivo será automático: quando se chegar à fase satisfativa da execução. Nesse

<sup>77</sup> ÁVILA, René Bergmann; PAULSEN, Leandro; SLIWKA, Ingrid Schroder. *Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. 7. ed. rev. atual., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012, p. 388.

<sup>78</sup> DIDIER JÚNIOR, op. cit., p. 770.

momento, os embargos à execução fiscal têm efeito suspensivo automático, pois a adjudicação depende do trânsito em julgado da sentença dos embargos. De igual modo, o levantamento da quantia depositada em dinheiro depende do trânsito em julgado da sentença dos embargos.

Há que se destacar que com essa medida a concessão de efeito suspensivo passou a depender do entendimento subjetivo do julgador, o que claramente aumenta a discricionariedade do Poder Judiciário.

É o que o Ministro Luís Roberto Barroso<sup>79</sup> chama de judicialização, que se trata “de uma transferência de poder das instâncias tradicionais, que são o Executivo e o Legislativo, para juízes e tribunais.”.

Aparentemente seria uma questão benéfica, mas a partir dessa mudança de paradigma os jurisdicionados passam a estar submetidos à discricionariedade do juiz.

Nesse contexto, é preciso que o Poder Judiciário seja cada vez mais cauteloso para evitar causar injustiças, principalmente no que diz respeito à concessão de efeito suspensivo aos embargos à execução fiscal, que antes se dava de forma automática.

#### 4.3. Garantia do juízo

O parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 6.830/80 determina que “não são admissíveis embargos do executado antes de garantida a execução.”.

Inicialmente cumpre destacar que as formas de garantia da execução fiscal estão previstas no *caput* do artigo 9º, da Lei n. 6.830/80, que determina o seguinte, *verbis*:

Art. 9º - Em garantia da execução, pelo valor da dívida, juros e multa de mora e encargos indicados na Certidão de Dívida Ativa, o executado poderá:  
I - efetuar depósito em dinheiro, à ordem do Juízo em estabelecimento oficial de crédito, que assegure atualização monetária;  
II - oferecer fiança bancária;  
III - nomear bens à penhora, observada a ordem do artigo 11; ou  
IV - indicar à penhora bens oferecidos por terceiros e aceitos pela Fazenda Pública.

---

<sup>79</sup> BARROSO, Luís Roberto. *Jurisdição constitucional: tênue fronteira entre direito e a política*. Disponível em <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/2/art20140204-06.pdf>>, acesso em 25 jul. 2013.

Certo é que a jurisprudência tem entendimento pacífico no sentido de que o rol previsto no referido dispositivo legal é taxativo, não comportando outras formas de garantia diversas das elencadas, mormente quando ela é oferecida por prazo determinado, como se infere das seguintes ementas, *verbis*:

AGRAVO REGIMENTAL NO RECURSO ESPECIAL. TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. EMBARGOS À EXECUÇÃO. GARANTIA DO JUÍZO. FIANÇA BANCÁRIA COM PRAZO DETERMINADO. IMPRESTABILIDADE.

- Esta Corte tem orientação no sentido de que a carta de fiança bancária com prazo de validade determinado não se presta à garantia da execução fiscal, pois existe o risco de inexistirem os efeitos práticos da penhora oferecida, considerando a notoriedade da afirmação de que os processos executivos fiscais têm longa duração. Agravo regimental improvido.<sup>80</sup>

Agravo interno no agravo de instrumento. Execução fiscal. Decisão que rejeitou o seguro-garantia oferecido pela parte executada, determinando a suspensão dos embargos à execução até a efetiva garantia do juízo. Mecanismo de garantia que não está elencado no artigo 9º da Lei n.º 6.830/80. Taxatividade da legislação especial que deve ser respeitada. Impossibilidade de aplicação subsidiária do artigo 656, §2º do CPC ao caso. Seguro que sequer ostenta as mesmas características exigidas para aceitação da fiança bancária, pois apresenta prazo determinado. Impossibilidade de equiparação das diferentes modalidades de garantia. Precedentes do STJ. Decisão do relator que não se mostra teratológica, contrária à lei ou à prova dos autos, não merecendo qualquer reforma, lastreada em jurisprudência pacífica da Corte Estadual e da Corte Nacional. Improvimento do recurso.<sup>81</sup>

Uma vez expostos os dispositivos legais da Lei n. 6.830/80 que tratam da garantia à execução fiscal, cumpre analisar se a exigência de prévia garantia para o oferecimento dos embargos à execução é válida.

#### 4.4. Prazo

No que diz respeito ao prazo para apresentação dos embargos à execução fiscal, determina o artigo 16, *caput*, da Lei n. 6.830/80, o seguinte:

<sup>80</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turna, Min. Cesar Asfor Rocha, AgRg no REsp 1216345/SP, disponível em <[http://www.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?newsession=yes&tipo\\_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&livre=imprestabilidade+e+banc%E1ria+e+notoriedade](http://www.stj.jus.br/SCON/pesquisar.jsp?newsession=yes&tipo_visualizacao=RESUMO&b=ACOR&livre=imprestabilidade+e+banc%E1ria+e+notoriedade)>, acesso em 09 set. 2012.

<sup>81</sup> BRASIL, TJRJ, Décima Câmara Cível, Des. Celso Peres, Ag. Reg. no AI n. 0014190-46.2012.8.19.0000, disponível em <<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0003FCE0D202904653BAD0047BAEFFC2FAE3C7C4032A2962>>, acesso em 10 set. 2012.

Art. 16 - O executado oferecerá embargos, no prazo de 30 (trinta) dias, contados:  
 I - do depósito;  
 II - da juntada da prova da fiança bancária;  
 III - da intimação da penhora.

Inicialmente cumpre destacar que o prazo para apresentação dos embargos à execução fiscal foi alargado com a edição da Lei n. 6.830/80, que por se tratar de lei especial, derogou o prazo de 10 (dez) dias previsto no Código de Processo Civil.

Há que se destacar, ainda, que essas várias possibilidades de termo inicial para apresentação dos embargos à execução se deve ao fato de que, conforme estudado no item anterior, na atual sistemática da execução fiscal, a defesa só pode ser oferecida após a garantia do juízo, de forma que de acordo com a forma de garantia oferecida pelo executado, haverá variação da forma de contagem do prazo.

No caso de garantia por depósito em dinheiro, apesar de o inciso I, do artigo 16, da Lei n. 6.830/80 determinar que o prazo deve fluir a partir da data do depósito, existia uma divergência jurisprudencial sobre o tema.

Isso porque a Primeira Turma do Superior Tribunal de Justiça<sup>82</sup> entendia que o prazo de 30 (trinta) dias começava a fluir da data da efetivação da garantia, enquanto a Segunda Turma dessa Egrégia Corte<sup>83</sup> entendia que o prazo deveria ser contado da intimação do executado do depósito.

---

<sup>82</sup> PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. REABERTURA DE PRAZO PARA EMBARGOS DO DEVEDOR. AUSÊNCIA DE PREJÚZO. INEXISTÊNCIA DE NULIDADE. AUSÊNCIA DE PREVISÃO LEGAL. APLICAÇÃO DOS ARTS. 187, E 249, § 2.º, DO CPC.

1. A Lei de Execução Fiscal não se refere à possibilidade de prorrogação do prazo para apresentação dos embargos por mais trinta dias, a partir da anexação dos procedimentos administrativos requeridos pelo executado.

2. In casu, o juízo monocrático assim determinou, com a finalidade precípua de garantir o cumprimento das normas constitucionais, mormente os princípios da ampla defesa e do devido processo legal.

3. O prazo para oferecimento dos embargos à execução fiscal, quando garantida por depósito em dinheiro, é de trinta dias, contados da data em que efetivada a garantia.

[...] - BRASIL, STJ, Primeira Turma, Min. Luiz Fux, RESP 713507/PR, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=713507&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=4>>, acesso em 08 nov.2013.

<sup>83</sup> PROCESSUAL CIVIL E TRIBUTÁRIO. EXECUÇÃO FISCAL. DEPÓSITO EM DINHEIRO. EMBARGOS. PRAZO. TERMO INICIAL.

1. Havendo depósito em dinheiro da importância cobrada em execução fiscal, o prazo para oferecimento dos embargos do devedor tem como termo inicial a data da intimação do depósito. Precedentes da Segunda Turma.

A referida controvérsia restou superada com o julgamento, pela Corte Especial, do Embargo de Divergência em Recurso Especial n. 1.062.537/RJ<sup>84</sup>, tendo predominado no Superior Tribunal de Justiça o entendimento adotado pela Segunda Turma de que “Feito o depósito em garantia pelo devedor, deve ser ele formalizado, reduzindo-se a termo. O prazo para interposição de embargos inicia-se, pois, a partir da intimação do depósito.”.

Em se tratando de garantia por fiança bancária, o prazo para apresentação dos embargos à execução começa a ser contado da data da juntada da carta fiança aos autos.

Já no caso de garantia prestada por penhora, seja ela formalizada por termo nos autos ou através de auto de penhora do oficial de justiça, não haverá variação no termo inicial de contagem do prazo, que segundo Humberto Theodoro Júnior<sup>85</sup> se dará da seguinte forma:

1<sup>a</sup>) *Na capital*: será a partir da data em que o ato de juntada do termo ou auto for publicado no órgão oficial (art.12, *caput*). Será, porém, necessária a intimação por mandado, se o AR da citação postal estiver assinado pelo próprio devedor.

2<sup>a</sup>) *No interior*: a intimação pode tanto ser por via postal como por mandado. Se for por correspondência, o prazo será contado de acordo com a regra do art. 8o, I e II, ou seja:

a) *da data da entrega da carta*, conforme constar do AR; ou

b) *do décimo dia* após o registro da carta, se o AR voltar sem data.

Quando a intimação realizar-se por mandado, na capital ou no interior, a data de início do prazo de embargos será a da *intimação* constante da certidão do oficial de justiça.

Por fim, cumpre destacar que esse renomado autor<sup>86</sup> critica a opção legislativa adotada no artigo 16, ao afirmar que “a Lei 6.830 usou enorme diversidade de orientação para

---

2. Recurso especial provido. – BRASIL, STJ, Segunda<sup>a</sup> Turma, Min. Castro Meira, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=767505&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=7>>, acesso em 08 nov.2013.

<sup>84</sup> PROCESSUAL CIVIL – EMBARGOS DE DIVERGÊNCIA – EMBARGOS À EXECUÇÃO FISCAL – PRAZO – ART. 16, II DA LEI 6.830/80 – DEPÓSITO EM DINHEIRO.

1. Feito depósito em garantia pelo devedor, deve ser ele formalizado, reduzindo-se a termo. O prazo para oposição de embargos inicia-se, pois, a partir da intimação do depósito.

2. Embargos de divergência providos. – BRASIL, STJ, Corte Especial, Min. Eliana Calmon, ERESP n. 1062537/RJ, disponível em

<<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1062537&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=6>>, acesso em 08 nov.2013.

<sup>85</sup> THEODORO JR., 2011, op. cit., p. 159.

<sup>86</sup> *Ibidem*.

determinar o termo inicial do prazo de embargos, quando, dentro de melhor técnica, poderia muito bem ter uniformizado a sua sistemática.”.

## **5. A INVALIDIDADE DA EXIGÊNCIA DE GARANTIA DA EXECUÇÃO PARA AJUIZAMENTO DOS EMBARGOS A EXECUÇÃO FISCAL**

Como visto, segundo entendimento majoritário, tanto jurisprudencial quanto doutrinário, a alteração promovida pela Lei n. 11.382/06 no Código de Processo Civil, que acabou com a exigência de prévia garantia do juízo para apresentação de embargos à execução, não tem aplicabilidade na execução fiscal, em função do princípio da especialidade.

Assim, não se pode dizer que a Lei n. 11.382/06 revogou a regra prevista no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 8.630/80.

No entanto, o objetivo do presente trabalho não se restringe a verificar se houve a revogação do dispositivo legal que prevê a garantia do juízo como pressuposto para apresentação dos embargos à execução, mas sim se essa norma foi recepcionada pela CRFB/88, mormente após a edição, pelo Supremo Tribunal Federal, da súmula vinculante n. 28.

Portanto, imprescindível analisar se a exigência de prévia garantia do juízo para a apresentação de embargos à execução fiscal configura uma inconstitucionalidade por ferir os princípios da isonomia, da ampla defesa, do contraditório e da inafastabilidade do controle jurisdicional ou se ela se justifica ante a peculiaridade do crédito executado, qual seja, o crédito tributário, que traz ínsito a supremacia do interesse público.

Inicialmente cumpre destacar que a jurisprudência já vem mitigando a aplicação do parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 8.630/80 no caso de pessoas hipossuficientes, dispensando o pressuposto da garantia do juízo para a apresentação de embargos à execução fiscal, por entender que tal exigência, quando o executado comprova não possuir bens a serem penhorados, pode configurar violação dos princípios da ampla defesa e do contraditório.

Neste sentido colaciona-se a decisão proferida pelo Tribunal de Justiça do Estado do Rio de Janeiro<sup>87</sup>, no julgamento da Apelação Cível n. 0052221-43.2010.8.19.0021, como se infere da sua ementa, *verbis*:

AGRAVO INTERNO NA APELAÇÃO CÍVEL. Embargos à execução fiscal. Decisão que determina o recolhimento das custas e garantia do juízo. Sentença que defere a gratuidade de justiça, mas cancela a distribuição com base nos artigos 257 do CPC e 16, §1º, da LEF. Insurgência do embargante. Farta documentação comprobatória do pleito de gratuidade e ausência de bens penhoráveis. Não obstante a exigência de garantia do juízo por força de disposição legal, o E. STJ firmou entendimento no sentido de ser admissível a dispensa desse pressuposto em casos excepcionais, sob pena de subversão do sistema que disciplina os embargos do devedor e a própria execução. Não há como se exigir caução daquele executado que demonstra satisfatoriamente não dispor de bens a serem penhorados, sob pena de se inviabilizar o exercício das garantias constitucionais do contraditório e ampla defesa aos juridicamente necessitados. Ademais, na ausência de bens penhoráveis, apesar de a execução ficar suspensa, é inegável o prejuízo à parte, uma vez que seu nome permanecerá constando dos registros forenses, sem a possibilidade de apresentar a defesa de que, talvez, realmente nada deva. Precedentes do STJ e desta Corte Estadual. Sentença que deve ser anulada para o prosseguimento dos embargos à execução, independente da garantia do juízo, sem prejuízo de a qualquer tempo se promover a devida constrição, se localizados bens. Correta a decisão da relatora, que deu provimento ao apelo. Agravo interno que apresenta razões dissociadas do objeto da decisão monocrática, uma vez que em momento algum nos autos do processo foi suscitada a prescrição intercorrente da pretensão executiva. RECURSO AO QUAL SE NEGA PROVIMENTO.

Tem sido relativizada a necessidade de garantia do juízo, ainda, para os embargos à execução do curador especial do executado citado por edital.

O verbete n. 196, da súmula do Superior Tribunal de Justiça determina que "ao executado que, citado por edital ou por hora certa, permanecer revel, será nomeado curador especial, com legitimidade para apresentação de embargos", sendo certo que esse entendimento é aplicado para as execuções fiscais, consoante decidiu a referida Corte<sup>88</sup> no julgamento do Recurso Especial n. 849454/RS, cuja ementa prevê o seguinte:

PROCESSUAL CIVIL – EXECUÇÃO FISCAL – REVELIA - NOMEAÇÃO DE CURADOR ESPECIAL - INCIDÊNCIA DA SÚMULA 196/STJ -

<sup>87</sup> BRASIL, TJRJ, Décima Câmara Cível, Des. Patricia Serra Vieira, AC n. 0052221-43.2010.8.19.0021, disponível em

<<http://www1.tjrj.jus.br/gedcacheweb/default.aspx?UZIP=1&GEDID=0003D8465924FDE15F167F785950B4EF08FD58C4032B4A4A>>, acesso em 10 ago. 2013.

<sup>88</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Rel. Humberto Martins, RESP n. 845494/RS, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=849454&&b=ACOR&p=true&t=&1-10&i=3>>, acesso em 25 jul. 2013.

POSSIBILIDADE – ARGÜIÇÃO DE PRESCRIÇÃO POR PARTE DO CURADOR - ARTIGO 174 DO CTN - ADMISSIBILIDADE.

Súmula 196/STJ: "ao executado que, citado por edital ou por hora certa, permanecer revel, será nomeado curador especial, com legitimidade para apresentação de embargos." Ocorrência da prescrição da ação, já que entre a citação por edital válida e o julgamento do pedido de prescrição decorreram mais de cinco anos, levando-se em consideração a prescrição quinquenal a que se submete o Estado, a teor do art. 174 do CTN.

Recurso especial improvido.

Com base nessa súmula o Superior Tribunal de Justiça<sup>89</sup> entendeu, em sede de Recurso Especial representativo de controvérsia que

É dispensado o curador especial de oferecer garantia ao Juízo para opor embargos à execução. Com efeito, seria um contra-senso admitir a legitimidade do curador especial para a oposição de embargos, mas exigir que, por iniciativa própria, garantisse o juízo em nome do réu revel, mormente em se tratando de defensoria pública, na medida em que consubstanciaria desproporcional embaraço ao exercício do que se constitui um munus publico, com nítido propósito de se garantir o direito ao contraditório e à ampla defesa.

É unânime o entendimento de que no caso de pessoas hipossuficientes não deve ser aplicado o disposto no parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 8.630/80, tendo em vista a flagrante violação dos princípios da ampla defesa, do contraditório, da isonomia e da inafastabilidade do Poder Judiciário, mas é preciso observar que essa lesão às garantias constitucionais não ocorre tão somente no caso de contribuintes que não possuem bens a serem penhorados, como será demonstrado.

Mais gritante ainda é o caso da relativização da exigência de garantia do juízo nos embargos à execução fiscal apresentados pelo curador especial do executado citado fictamente. Ora, se o contribuinte, que devidamente citado, constituiu advogado para apresentação de defesa é obrigado a garantir o juízo, o que justificaria a dispensa dessa exigência para o contribuinte que está sendo defendido pelo curador especial?

---

<sup>89</sup> BRASIL, STJ, Corte Especial, Min. Rel. Laurita Vaz, RESP n. 1110548, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1110548&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=3>> acesso em 25 jul. 2013.

Não está se falando aqui do contribuinte que não possui bens a serem penhorados, mas daquele que foi citado de forma ficta, ou seja, que sequer foi localizado. Certo é que, em atenção ao princípio da ampla defesa e do contraditório, não se poderia iniciar os atos de expropriação dos bens do executado que não teve ciência da existência da ação de execução, sem que lhe seja oportunizada a chance de apresentar defesa, razão pela qual se justifica a nomeação de curador especial.

Entretanto, simplesmente dispensar nesta hipótese a exigência de garantia do juízo para oferecimento de embargos à execução, sem que tal direito seja estendido aos executados que constituíram advogados, constitui uma desigualdade odiosa, além de fomentar que os executados adotem artifícios para se furtar da citação, já que dessa forma terão assegurado o seu direito de discutir a exigibilidade do débito executado sem ter que garantir o juízo para tanto.

Resta claro que a literalidade da lei já não vem sendo observada em vários casos e que, em se tratando de execução fiscal, está presente em todos eles o princípio da supremacia do interesse público, mas na sua ponderação com os princípios da ampla defesa e do contraditório estes últimos têm sido privilegiados.

O que acontece é que não há motivo para se entender que o direito de defesa do executado hipossucente ou para quem foi nomeado curador especial é mais relevante do que o daquele que possui bens a serem penhorados e que, citado pelas vias ordinárias, constituiu advogado para apresentar defesa, caracterizando a exigência de depósito neste último caso flagrante desrespeito ao princípio da igualdade.

Há que se falar que a garantia do juízo tem sido dispensada, ainda, no caso da exceção de pré-executividade.

A discussão de matérias de ordem pública nos próprios autos do processo de execução foi arguida pela primeira vez pelo eminente jurista Pontes de Miranda, no parecer n. 95, proferido em 1966<sup>90</sup>.

Certo é que o referido parecer trouxe ao ordenamento jurídico brasileiro as luzes iniciais e mais importantes do instituto denominado exceção de pré-executividade, que, embora ainda hoje não tenha previsão legal, passou a ser amplamente admitido no Direito brasileiro.

Destaca-se que a exceção de pré-executividade pode ser arguida através de simples petição, consistindo na possibilidade de o executado opor resistência ao processo de execução sem necessidade de garantia do juízo.

Portanto, apesar de a rigor o Código de Processo Civil ter previsto os embargos do devedor, que como visto se trata de ação própria e que depende da garantia do juízo para ser julgada, como meio próprio para defesa do executado, a doutrina e a jurisprudência vêm admitindo a utilização de um instituto menos complexo e dispendioso, quando houver algum vício na ação de execução.

Assim, inicialmente a exceção de pré-executividade passou a ser admitida sempre que não estivessem presentes os requisitos do título executivo, ou quando a matéria ventilada fosse de ordem pública, podendo ser reconhecida de ofício pelo juízo.

No entanto, mais recentemente, no julgamento do Recurso Especial n. 1104900/ES, submetido à sistemática do recurso repetitivo, o Superior Tribunal de Justiça<sup>91</sup> consolidou o entendimento que já vinha sendo adotado pela jurisprudência, passando a admitir a exceção de pré-executividade também nos casos em que não se faz necessária a dilação probatória, como se infere da sua ementa, *verbis*:

---

<sup>90</sup> PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Dez anos de pareceres*. Rio de Janeiro, 1974, p. 125/139.

<sup>91</sup> BRASIL, STJ, Primeira Seção, Min. Denise Arruda, RESP n. 1104900/ES, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=1104900&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=108>>, acesso em 15 jul. 2013.

PROCESSUAL CIVIL. RECURSO ESPECIAL SUBMETIDO À SISTEMÁTICA PREVISTA NO ART. 543-C DO CPC. EXECUÇÃO FISCAL. INCLUSÃO DOS REPRESENTANTES DA PESSOA JURÍDICA, CUJOS NOMES CONSTAM DA CDA, NO PÓLO PASSIVO DA EXECUÇÃO FISCAL. POSSIBILIDADE. MATÉRIA DE DEFESA. NECESSIDADE DE DILAÇÃO PROBATÓRIA. EXCEÇÃO DE PRÉ-EXECUTIVIDADE. INVIABILIDADE. RECURSO ESPECIAL DESPROVIDO.

1. A orientação da Primeira Seção desta Corte firmou-se no sentido de que, se a execução foi ajuizada apenas contra a pessoa jurídica, mas o nome do sócio consta da CDA, a ele incumbe o ônus da prova de que não ficou caracterizada nenhuma das circunstâncias previstas no art. 135 do CTN, ou seja, não houve a prática de atos "com excesso de poderes ou infração de lei, contrato social ou estatutos".

2. Por outro lado, é certo que, malgrado serem os embargos à execução o meio de defesa próprio da execução fiscal, a orientação desta Corte firmou-se no sentido de admitir a exceção de pré-executividade nas situações em que não se faz necessária dilação probatória ou em que as questões possam ser conhecidas de ofício pelo magistrado, como as condições da ação, os pressupostos processuais, a decadência, a prescrição, entre outras.

3. Contudo, no caso concreto, como bem observado pelas instâncias ordinárias, o exame da responsabilidade dos representantes da empresa executada requer dilação probatória, razão pela qual a matéria de defesa deve ser aduzida na via própria (embargos à execução), e não por meio do incidente em comento.

4. Recurso especial desprovido. Acórdão sujeito à sistemática prevista no art. 543-C do CPC, c/c a Resolução 8/2008 - Presidência/STJ.

Frisa-se que o Superior Tribunal de Justiça inclusive sumulou esse entendimento, tendo editado o verbete n. 393, que determina que “A exceção de pré-executividade é admissível na execução fiscal relativamente às matérias conhecíveis de ofício que não demandem dilação probatória”.

Com base nesse entendimento Mauro Luís Rocha Lopes<sup>92</sup> destaca em sua obra que

[...] O acolhimento da exceção de pré-executividade não se deve restringir a hipóteses meramente formais, consistentes em vícios processuais ou no título executivo (CDA). Nada impede, segundo pensamos, a utilização do referido instrumento como meio de arguição de prescrição, decadência, imunidade, não incidência, anistia, remissão, pagamento ou qualquer outra matéria que infirme a relação jurídica que enseja cobrança desde que mediante demonstração inequívoca e prova pré-constituída das evidências em que se funda. O Superior Tribunal de Justiça considera, por exemplo, que a alegação de inconstitucionalidade da lei em que se fundamenta o crédito também cabe em sede de exceção de pré-executividade.

Não há dúvida de que com a alteração promovida pela Lei n. 11.382/06, que alterou o artigo do Código de Processo Civil, a exceção de pré-executividade restou bastante esvaziada no processo civil.

<sup>92</sup> LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias*. 8. ed. rev. atual., Niterói: Impetus, 2012, p. 123/124.

Todavia, considerando que, de acordo com a visão majoritária, tal alteração não se aplica à Lei n. 8.630/80, a exceção de pré-executividade continua sendo largamente aplicada na execução fiscal, sendo cabível para arguir todas as matérias enumeradas acima.

Portanto, resta claro que o simples fato de haver previsão legal não pode ser utilizado como argumento para se permanecer exigindo a prévia garantia do juízo para a defesa na ação de execução fiscal, já que ela já vem sendo dispensada na exceção de pré-executividade e em alguns casos até mesmo nos próprios embargos à execução.

Ainda que assim não se entenda, é preciso retomar a análise quanto a violação de vários princípios constitucionais no condicionamento da apresentação dos embargos à execução fiscal à prévia garantia do juízo.

Primeiramente cumpre informar que, como visto nos parágrafos acima, dispensar a exigência de garantia do juízo para oferecimento de embargos à execução no caso em que há nomeação de curador especial para o executado citado por edital, sem que tal direito seja estendido aos executados que constituíram advogados, constitui flagrante desrespeito ao princípio da igualdade.

Como se não bastasse, a necessidade de garantia do juízo para apresentação de embargos à execução fiscal viola, ainda, o princípio da ampla defesa e do contraditório.

Autores renomados, entre eles Humberto Theodoro Júnior<sup>93</sup>, defendem que não há prejuízo à defesa do executado na exigência constante do parágrafo 1º, do artigo 16, da Lei n. 6.830/80, pois ele possuiria outros meios processuais para discutir o crédito executado.

Com todo o respeito a esse entendimento doutrinário, é preciso discordar, tendo em vista que a CRFB/88 não assegura tão somente a defesa, mas a ampla defesa, que deve ser exercida de todas as formas possíveis.

---

<sup>93</sup> THEODORO JÚNIOR, 2011, op cit., p. 132.

Ora, se a ação de embargos à execução constitui o instrumento adequado para a defesa do executado na ação de execução fiscal, a teor do que determina o artigo 16, da Lei n. 8.630/80, não há que se falar que os direitos à ampla defesa e ao contraditório foram observados com a justificativa de que o réu pode adotar instrumento processual diverso para discutir o débito tributário.

Mesmo porque, igual solução poderia ter sido aplicada no caso de executados hipossuficientes, mas, como já salientado, a doutrina e a jurisprudência, acertadamente, privilegiaram os princípios da ampla defesa e do contraditório.

Ademais, como visto, os embargos à execução fiscal possuem natureza de verdadeira ação incidental, razão pela qual representam mais do que o instrumento de defesa na ação de execução fiscal, ele também constitui legítimo exercício de direito de ação do contribuinte.

Neste sentido, condicionar o ajuizamento da ação à garantia do juízo constitui flagrante violação ao princípio da inafastabilidade do Poder Judiciário, assegurado como direito fundamental no artigo 5º, XXXV, da CRFB/88.

Exatamente esse o princípio que justificou a edição pelo Supremo Tribunal Federal da súmula vinculante n. 28, que entendeu que “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade do crédito tributário.”.

Como já visto, considerando que a propositura de embargos à execução dá ensejo à formação de um processo de conhecimento, ele tem a natureza jurídica de ação incidental, cujo objetivo é a desconstituição parcial ou total do título executivo, ou seja, da certidão da dívida ativa.

Portanto, não resta dúvida de que os embargos à execução fiscal configuram uma ação judicial na qual se pretende discutir a exigibilidade do crédito tributário, razão pela qual resta claro que o preceito da súmula vinculante n. 28 se aplica perfeitamente a eles.

Insta frisar que a súmula vinculante n. 28 fala expressamente em “crédito tributário”. Tendo em vista que, nos termos do artigo 2º, da Lei n. 6.830/80, a execução fiscal destina-se a cobrança tanto de créditos tributários quanto não tributários, surge a discussão a respeito da aplicabilidade da súmula vinculante n. 28 aos embargos à execução fiscal que busca a satisfação de crédito não tributário.

Em outras palavras, há que se verificar se ao editar a súmula o Supremo Tribunal Federal teve a intenção de restringir a sua aplicação aos créditos tributários ou se ele na realidade disse menos do que gostaria, aplicando-se a súmula a qualquer crédito que pode ser exigido através da execução fiscal.

Como já salientado, inicialmente a súmula se restringiria ao artigo 19, da Lei n. 8.870/94, que exige o depósito prévio para as ações judiciais que tenham por objeto a discussão de débito com o INSS – Instituto Nacional do Seguro Social, ou seja, ela se destinava a créditos previdenciários.

No entanto, no debate da aprovação da súmula vinculante, o Supremo Tribunal Federal entendeu que a inconstitucionalidade de exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial não poderia se restringir a esse caso, razão pela qual retirou a referência ao artigo 19, da Lei n. 8.870/94 para dar maior abrangência à súmula vinculante.

Neste sentido, através da interpretação teleológica pode-se perceber que a finalidade da modificação da súmula foi aumentar o seu âmbito de abrangência, mesmo porque a ação direta de inconstitucionalidade que lhe deu fundamento tinha por base o crédito previdenciário.

Ora, não seria crível afirmar que o Supremo Tribunal Federal alterou a redação do projeto de súmula vinculante para prever os créditos tributários e deixar de fora da sua abrangência os créditos não tributários, dentre eles o próprio crédito previdenciário, mesmo



definindo situação jurídica inovadora, sendo classificada, por isso, como ação constitutiva (negativa ou desconstitutiva)”.

Insta frisar que o referido artigo 38, da Lei n. 6830/80 condiciona o ajuizamento da ação anulatória à prévia garantia do juízo, como se infere da parte final da sua redação, *verbis*:

A discussão judicial da Dívida Ativa da Fazenda Pública só é admissível em execução, na forma desta Lei, salvo as hipóteses de mandado de segurança, ação de repetição do indébito ou ação anulatória do ato declarativo da dívida, esta precedida do depósito preparatório do valor do débito, monetariamente corrigido e acrescido dos juros e multa de mora e demais encargos.

No entanto, a doutrina criticava a caracterização do depósito como pressuposto para o ajuizamento da ação anulatória, tendo em vista que tal exigência caracteriza violação não apenas do direito fundamental assegurado no artigo 5º, XXXV, da CRFB/88, que determina que “a lei não excluirá da apreciação do Poder Judiciário lesão ou ameaça a direito.”, mas também o determinava o artigo 153, parágrafo 4º, da CRFB/69.

Sobre o tema cumpre colacionar a lição do doutrinador Humberto Theodoro Júnior<sup>96</sup> no seguinte trecho da sua obra Lei de Execução Fiscal, *verbis*:

Além disso, já existia, ao tempo da publicação da Lei de Execução Fiscal, norma expressa na Constituição anterior, na segunda parte do §4º, do art. 153, vedado o condicionamento do ingresso em juízo à execução da via administrativa, quando o procedimento perante à Administração esteja sujeito à garantia de instância. Daí o inegável acerto da conclusão de Silva Pacheco, que vê no art. 38, da Lei n. 6.830 uma infringência clara do citado dispositivos constitucional: ‘Se a Constituição impede que a lei vede o ingresso em juízo quando o recurso administrativo exige depósito por mais forte razão haverá de impedir que a lei exija tal dispositivo para ingressar em juízo’.

Por tudo isso, sempre tivemos a nítida impressão de que a exigência do art. 38, de prévia garantia de instância, para o ajuizamento da ação anulatória do crédito tributário não seria acolhida pela jurisprudência, por se mostrar em flagrante atrito com o direito individual assegurado pelo art. 153, §4º, da Constituição Federal, então vigorante.

---

<sup>96</sup> THEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 235/236.

Tal entendimento levou o extinto Tribunal Federal de Recursos a editar a Súmula n. 247, que prescreve que “Não constitui pressuposto da ação anulatória do débito fiscal o depósito de que cuida o Art. 38 da Lei 6.830, de 1980.”.

Certo é que o Superior Tribunal de Justiça<sup>97</sup>, que sucedeu o Tribunal Federal de Recursos, encampou tal entendimento, como se depreende da ementa da decisão proferida no Recurso Especial n. 60064/SP, em abril de 1995, *verbis*:

TRIBUTARIO E PROCESSUAL CIVIL. AÇÃO ANULATORIA DE DEBITO FISCAL. FALTA DE DEPOSITO PREVIO (ART. 38 DA LEI 6830, DE 1980). CONDIÇÃO DISPENSÁVEL A ADMISSIBILIDADE DA AÇÃO. PRECEDENTES E SUMULA 247-TFR. CONSOANTE JURISPRUDENCIA PACIFICA DESTA EGREGIA CORTE, O DEPOSITO PREVIO DE QUE TRATA O ARTIGO 38 DA LEI 6830/80 NÃO CONSTITUI PRESSUPOSTO INDISPENSÁVEL A PROPOSITURA DA AÇÃO ANULATORIA DO DEBITO FISCAL, MAS TEM O EFEITO DE INIBIR A FAZENDA PUBLICA DE PROMOVER A COBRANÇA DO CREDITO TRIBUTARIO, ENQUANTO NÃO DECIDIDA. RECURSO PROVIDO. DECISÃO UNANIME.

Destaca-se que Supremo Tribunal Federal<sup>98</sup>, mesmo antes da promulgação da CRFB/88 também já entendia que o depósito previsto no artigo 38, da lei 6.830/80 não constitui requisito para a propositura da ação anulatória de débito fiscal, sendo certo que a reiteração de demandas sobre a mesma matéria culminou com a edição da já mencionada súmula com efeito vinculante de n. 28, que preconiza que “É inconstitucional a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade de ação judicial na qual se pretenda discutir a exigibilidade do crédito tributário.”.

Assim, restou sedimentado o entendimento de que a parte final do artigo 38, da Lei n. 8.630/80, que condiciona o ajuizamento da ação anulatória tributária ao prévio depósito do valor do débito não foi recepcionada pela CRFB/88.

---

<sup>97</sup> BRASIL, STJ, Primeira Turma, Min. Rel. Demócrito Reinaldo, RESP 60064/SP, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=dep%F3sito+e+pressuposto+e+a%E7%E3o+e+anula%F3ria&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=8>> acesso em 25 jul. 2013.

<sup>98</sup> BRASIL, STF, Segunda Turma, Min. Rel. Djaci Falcão, RE 10552/SP, disponível em <<http://www.stf.jus.br/portal/jurisprudencia/listarJurisprudencia.asp?s1=%28requisito+e+dep%F3sito+e+anula%E7%E3o+e+fiscal%29&base=baseAcordaos&url=http://tinyurl.com/n3uk9de>>, acesso em 25 jul. 2013.

Uma vez superada a discussão quanto a necessidade de depósito para o ajuizamento da ação anulatória de débito tributário, cumpre analisar a sua relação com a ação de execução fiscal e, principalmente, com os embargos à execução fiscal.

Não há dúvida de que o ajuizamento de ação anulatória não impede que a Fazenda Pública efetue a cobrança do débito através da ação de execução fiscal, exceto se estiver configurada alguma hipótese de extinção da exigibilidade do crédito tributário, nos termos do artigo 151, do Código Tributário Nacional, cabendo destacar a lição de Mauro Luis Rocha Lopes<sup>99</sup>, que afirma que

[...]  
proposta ação anulatória do débito tributário, não só pode o Fisco executá-lo em juízo, como deve assim proceder, sob pena de, expirado o prazo contido no art, 174 do CTN, ver extinto o seu crédito pela prescrição. Isso porque o mero ajuizamento da ação anulatória não interrompe nem suspende o prazo prescricional tributário.

Hipótese diversa ocorre quando a ação anulatória do débito fiscal é ajuizada posteriormente à execução fiscal.

Segundo Mauro Luís Rocha Lopes, o artigo 16, parágrafos 1º e 2º, da Lei 6.830/80 determina a concentração da defesa da execução fiscal nos embargos a execução, momento em que o executado deve alegar toda a matéria útil à defesa, motivo pelo qual se mostra inadmissível a ação anulatória de débito fiscal que já esteja sendo objeto de cobrança judicial.<sup>100</sup>

No entanto, não é esse o entendimento que vem sendo adotado jurisprudencialmente<sup>101</sup>, como se infere do seguinte julgado:

PROCESSUAL CIVIL. EXECUÇÃO FISCAL. AÇÃO ANULATÓRIA. ADMISSIBILIDADE. INEXISTÊNCIA DE PRETENSÃO CONTRA O PROSEGUIMENTO DO FEITO EXECUTIVO.  
1. Cuida-se, na origem, de demanda proposta pela recorrente com a finalidade de anular crédito tributário cobrado mediante Execução Fiscal.

<sup>99</sup> LOPES, op. cit., p. 266.

<sup>100</sup> Ibidem., p. 270.

<sup>101</sup> BRASIL, STJ, Segunda Turma, Min. Herman Benjamin, RESP 1316871/RS, disponível em <  
<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=execu%E7%E3o+e+fiscal+e+anulat%F3ria&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=20>>, acesso em 24 jan. 2013.

2. O Tribunal a quo confirmou sentença pela extinção do processo sem resolução de mérito, sob o fundamento de que, proposta a Execução Fiscal, não mais seria cabível o ajuizamento de Ação Anulatória.
3. In casu, o pedido inicial é pela declaração de nulidade do lançamento, não se tendo veiculado pretensão pela suspensão da exigibilidade do feito executivo.
4. Inexiste óbice legal à propositura de Ação Anulatória com a finalidade de questionar judicialmente a Dívida Ativa cobrada, enquanto pendente Execução Fiscal. Precedentes do STJ.
5. Recurso Especial provido.

Portanto, consoante ensinamento de Claudio Carneiro<sup>102</sup>,

O ajuizamento de ação anulatória de lançamento fiscal é direito constitucional do devedor, podendo ser exercido tanto antes quanto depois da propositura da ação exacional, não obstante o rito previsto para a execução contemple a ação de embargos do devedor como instrumento hábil à desconstituição da obrigação tributária cuja exigência já está sendo exercida pela Fazenda Pública.

Insta frisar que o Superior Tribunal de Justiça já se manifestou no sentido de que, por girar em torno de um mesmo débito fiscal, existe uma relação de prejudicialidade entre a ação anulatória e a ação de execução fiscal, ou seja, existe conexão entre essas duas ações, o que, a princípio, deveria importar na reunião dos processos para julgamento simultâneo.<sup>103 104</sup>

Isso porque a conexão não é capaz de ensejar a modificação de competência de um juízo absolutamente incompetente. Assim, a existência de vara especializada em razão da matéria para julgamento da ação de execução fiscal impede a reunião dos feitos.

---

<sup>102</sup> CARNEIRO, op. cit., p. 321.

<sup>103</sup> Nesse sentido afirma Humberto Theodoro Júnior que “Entre a ação anulatória de débito fiscal e a execução fiscal não pode haver conexão, porque não há julgamento desta que possa ser feito em conjunto com aquela, O processo executivo não se destina a sentença. Todavia, os embargos do devedor são ação de conhecimento e, assim, podem envolver, no todo ou em parte, as mesmas questões debatidas na ação anulatória de débito fiscal, gerando conexão, nos termos do art. 102, do Código de Processo Civil. Por isso, ‘para evitar decisões conflitantes, é possível a conexão entre ação anulatória de débito fiscal e a ação executiva, desde que contenham elementos similares. Assim, reúnem-se os feitos’ (STJ, 1ª T., Resp 157.675-SP. Rel. Min. Humberto Gomes de Barros, ac. De 14-12-1998, *DJU*, 22 mar. 1999, p.64.” – THEODORO JR., 2011, op. cit., p. 164.

<sup>104</sup> Em sentido contrário, Mauro Luís Rocha Lopes afirma que “Estamos, contudo, com os que pregam a supremacia do interesse em decisões convergentes, que prevalecerá diante de regras atinentes à competência em razão da matéria, a determinar que o juízo prevento, ainda que especializado, seja o competente para julgar, simultaneamente, as causas ligadas por conexão ou continência, tudo, em nome da segurança jurídica e do princípio da economia processual.” - LOPES, op. cit., p. 269.

Sobre o tema cumpre colacionar a decisão proferida por essa Corte<sup>105</sup> no julgamento do Conflito de Competência n. 105.358/SP, *verbis*:

PROCESSUAL CIVIL. CONFLITO NEGATIVO DE COMPETÊNCIA. EXECUÇÃO FISCAL. AÇÃO ANULATÓRIA AJUIZADA ANTERIORMENTE. CONEXÃO. NORMA DE ORGANIZAÇÃO JUDICIÁRIA. EXISTÊNCIA DE VARA ESPECIALIZADA PARA JULGAR EXECUÇÕES FISCAIS. REUNIÃO DOS PROCESSOS. IMPOSSIBILIDADE. SUSPENSÃO DA EXECUÇÃO. GARANTIA DO JUÍZO. NECESSIDADE.

1. Esta Seção, ao julgar o CC 106.041/SP (Rel. Min. Castro Meira, DJe de 9.11.2009), enfrentou situação semelhante à dos presentes autos, ocasião em que decidiu pela impossibilidade de serem reunidas execução fiscal e ação anulatória de débito precedentemente ajuizada, quando o juízo em que tramita esta última não é Vara Especializada em execução fiscal, nos termos consignados nas normas de organização judiciária. No referido julgamento, ficou consignado que, em tese, é possível a conexão entre a ação anulatória e a execução fiscal, em virtude da relação de prejudicialidade existente entre tais demandas, recomendando-se o *simultaneus processus*. Entretanto, nem sempre o reconhecimento da conexão resultará na reunião dos feitos. A modificação da competência pela conexão apenas será possível nos casos em que a competência for relativa e desde que observados os requisitos dos §§ 1º e 2º do art. 292 do CPC. A existência de vara especializada em razão da matéria contempla hipótese de competência absoluta, sendo, portanto, improrrogável, nos termos do art. 91 c/c 102 do CPC. Dessarte, seja porque a conexão não possibilita a modificação da competência absoluta, seja porque é vedada a cumulação em juízo incompetente para apreciar uma das demandas, não é possível a reunião dos feitos no caso em análise, devendo ambas as ações tramitarem separadamente. Embora não seja permitida a reunião dos processos, havendo prejudicialidade entre a execução fiscal e a ação anulatória, cumpre ao juízo em que tramita o processo executivo decidir pela suspensão da execução, caso verifique que o débito está devidamente garantido, nos termos do art. 9º da Lei 6.830/80.

2. Pelas mesmas razões de decidir, o presente conflito deve ser conhecido e declarada a competência do Juízo suscitado para processar e julgar a ação anulatória de débito fiscal.

Destaca-se que há quem defenda que a exigência de garantia para a apresentação de embargos à execução fiscal se justifica em razão da presunção de legitimidade e certeza de que é dotada a certidão de dívida ativa.

No entanto, como já foi salientado, o título executivo da ação de execução fiscal, diferentemente do que ocorre nas execuções reguladas pelo Código de Processo Civil, é constituído de forma unilateral pelo fisco, ou seja, sem qualquer participação do executado, fato que deve ser levado em consideração exatamente para que se amplie a sua defesa.

<sup>105</sup> BRASIL, Primeira Seção, Min. Rel. Mauro Campbell Marques, CC n. 105358/SP, disponível em <<http://www.stj.jus.br/SCON/jurisprudencia/doc.jsp?livre=conex%E3o+e+fiscal+e+anulat%F3ria&&b=ACOR&p=true&t=&l=10&i=7>>, acesso em 25 jul. 2013.

Como se não bastasse, essa presunção de legitimidade e certeza, como prevê a própria Lei n. 8.630/80, no parágrafo único do artigo 3º, é relativa, podendo ser ilidida pelo executado ou por terceiro a quem aproveite.

Por essa razão, esse poder de autotutela da administração tributária se encerra com a inscrição do crédito e obtenção da certidão de dívida ativa, sendo certo que para a execução é imprescindível que a Fazenda Pública ajuíze, perante o Poder Judiciário, ação própria.

Portanto, a expropriação dos bens do contribuinte é submetida ao Poder Judiciário, órgão competente para analisar a validade da certidão da dívida ativa, não havendo motivo que justifique a imposição de ônus tão gravoso, como a necessidade de garantia do juízo, para que o executado possa ilidir essa presunção de certeza e legitimidade.

Há que se registrar, ainda, que grande parte da problemática no que diz respeito à necessidade de garantia do juízo decorre da morosidade do Poder Judiciário na prestação jurisdicional.

Isso porque, a exigência de garantia da execução tem por finalidade impedir que, no final, o provimento judicial reste frustrado em razão de eventual insolvência do executado no curso do processo.

No entanto, foi o próprio Estado que criou o sistema para satisfação dos seus créditos, qual seja, a execução fiscal, não cabendo ao legislador criar embaraços para a atuação de uma das partes, beneficiando injustificadamente a outra, que já possui outros privilégios como a constituição unilateral do próprio crédito tributário.

Certo é que, na prática, o que tem acontecido é que as ações se arrastam por anos a fio perante o Poder Judiciário e, ao garantir o juízo, o executado acaba por perder a disponibilidade sobre o seu bem indefinidamente, o que muitas vezes cria a sensação de que o bem não foi caucionado, mas sim perdido definitivamente.

Ora, o executado não pode ser prejudicado pelo sistema criado pelo próprio Estado para satisfação do seu crédito e nem mesmo pela morosidade na prestação jurisdicional, de forma que, mais uma vez, se afigura inválida a exigência de garantia do juízo para apresentação de embargos à execução.

Por fim, cumpre destacar que o já citado Humberto Theodoro Júnior<sup>106</sup>, na sua obra Lei de Execução Fiscal, sustenta a inconstitucionalidade da exigência de depósito prévio para a propositura de anulação anulatória de débito tributário e apresenta para tanto as seguintes justificativas:

Nesse passo, todavia, sempre entendemos que a Lei n. 6.830, a prevalecer sua literalidade, violaria uma das garantias constitucionais dos direitos do homem, ou seja, o direito de ter sempre suas lesões de direitos individuais apreciadas pelo Poder Judiciário, mormente quando o contribuinte for pobre ou não dispuser de recursos suficientes para custear o depósito imposto como condição de procedibilidade. Impedir a ação declaratória ou anulatória do débito fiscal apenas porque o devedor não dispõe de recursos para segurança do juízo é o mesmo que negar a tutela jurisdicional a quem não foi bafejado pela sorte com os favores da riqueza, em consagração de odiosa discriminação entre afortunados e miseráveis.

Não se nega o direito de o legislador regular as condições de acesso ao direito de ação. Mas como dispõe o inciso XXXV, do art. 5º, da Constituição de 1988, 'a lei não excluirá da apreciação do poder judiciário lesão ou ameaça a direito', é claro que não poderá, também, impor condição insuscetível de atendimento pela parte, nem criar obstáculos que importem privilégios odiosos apenas em benefício de um dos litigantes e dificuldades, senão insuperáveis, pelo menos de difícil e de custosa satisfação, para o outro litigante, justamente aquele que pela natural posição de inferioridade diante do Poder Público, se apresenta como a fase mais fraca do conflito de interesses.

Ou o Estado confia no aparelhamento que ele mesmo implantou para compor os litígios e manter a ordem jurídica, ou toma as providências de ordem prática para que esse organismo passe a merecer a fé indispensável a sua missão.

O que se me afigura injustificável é partir do próprio título do Poder medida legislativa de desconfiança da eficácia e presteza dos órgãos judicantes, como essa de dificultar o acesso do contribuinte ao pretório para discutir o crédito tributário, que reputa ilegal ou indevido.

Por que só a Fazenda Pública há de contar com o privilégio de ver discutidos os seus créditos em juízo mediante prévia garantia de realização deles caso o devedor não logre êxito em sua ação anulatória?

Além disso, já existia, ao tempo da publicação da Lei de Execução Fiscal, norma expressa na Constituição anterior, na segunda parte do §4º, do art. 153, vedado o condicionamento do ingresso em juízo à execução da via administrativa, quando o procedimento perante à Administração esteja sujeito à garantia de instância. Daí o inegável acerto da conclusão de Silva Pacheco, que vê no art. 38, da Lei n. 6.830 uma infringência clara do citado dispositivos constitucional: 'Se a Constituição impede que a lei vede o ingresso em juízo quando o recurso administrativo exige depósito por mais forte razão haverá de impedir que a lei exija tal dispositivo para ingressar em juízo'.

Por tudo isso, sempre tivemos a nítida impressão de que a exigência do art. 38, de prévia garantia de instância, para o ajuizamento da ação anulatória do crédito

---

<sup>106</sup> THEODORO JÚNIOR, 2011, op. cit., p. 235/236.

tributário não seria acolhida pela jurisprudência, por se mostrar em flagrante atrito com o direito individual assegurado pelo art. 153, §4º, da Constituição Federal, então vigente.

Ora, Considerando todo o exposto no presente trabalho, percebe-se que essas mesmas justificativas devem ser aplicadas aos embargos à execução, não havendo motivo para se tratar de forma diferente o contribuinte que ajuíza a ação anulatória e o contribuinte que se defende através dos embargos à execução, já que em ambos os casos o que se pretende é discutir judicialmente o crédito tributário.

Entendimento em sentido contrário levaria a conclusão de que os demandantes poderiam ser tratados de forma diversa exclusivamente em razão da via processual adotada para discussão de um mesmo débito.

Isso porque, em ambos os casos estaremos diante de crédito da dívida ativa, ou seja, com o mesmo objeto. Assim, exigir a garantia do juízo para apresentação de embargos à execução e dispensar para o ajuizamento da ação anulatória, caracteriza o tratamento diverso de pessoas que se encontram na mesma situação, o que importa em violação do princípio da isonomia.

Não há dúvida de que as reiteradas decisões judiciais que sustentam pela necessidade de garantia do juízo se limitam a afirmar que existe previsão legal com tal exigência, o que se mostra um apego exagerado à letra fria da lei, visão adotada durante o positivismo jurídico, movimento filosófico que, como visto, já foi superado pelo pós-positivismo.

Assim, o simples fato de haver previsão legal no artigo 16, parágrafo 1º, da Lei n. 6.803/80 não pode ser utilizado como argumento para manutenção da exigência de prévia garantia do juízo para apresentação dos embargos à execução fiscal, principalmente se levado em consideração que tal dispositivo legal, por violar os princípios da igualdade, da ampla defesa, do contraditório e da inafastabilidade do Poder Judiciário, não foi recepcionado pela CRFB/88.

Tanto isso é verdade que foi apresentado ao Congresso Nacional<sup>107</sup> o Projeto de Lei n. 5080/09, que tem como objetivo exatamente acabar com a exigência de prévia garantia do juízo para apresentação dos embargos à execução, bem como com o seu efeito suspensivo, que passa a ser excepcional, como se verifica dos seguintes trechos extraídos da exposição de motivos.

18. Para a defesa do executado adota-se o mesmo regime proposto na execução comum de título extrajudicial, onde os embargos podem ser deduzidos independentemente de garantia do juízo, não suspendendo, como regra geral, a execução.

19. Prestigia-se, assim, o princípio da ampla defesa, que fica viabilizado também ao executado que não disponha de bens penhoráveis. Desaparece, por conseguinte, a disciplina da prévia garantia do juízo como requisito indispensável à oposição da ação incidental.

20. Em contrapartida, a concessão de efeitos suspensivos aos embargos ficará condicionada ao concurso dos seguintes requisitos: a) relevância dos fundamentos; b) perigo de dano de difícil ou incerta reparação. Intenta-se com estas restrições corrigir a atual situação, em que se constata a propositura, em larga escala, de embargos meramente protelatórios ou infundados, retardando injustificadamente a satisfação do crédito.

Por fim, cumpre destacar que, conforme observado por Fredie Didier Jr.<sup>108</sup>, tal conclusão traz alteração no que diz respeito ao prazo para oferecimentos embargos à execução, salientando o referido autor que

Segundo dispõe o art. 16 da Lei 6.830/1980, o prazo para apresentação de embargos é de 30 (trinta) dias, a contar do depósito, da juntada da prova fiança bancária ou da intimação da penhora. O que se deve entender, a partir de agora, é que a regra estabeleceu um limite temporal para o oferecimento dos embargos, valendo dizer que devem ser apresentados até o final do prazo de 30 (trinta) dias após a intimação da penhora, ou depósito, ou juntada da prova da fiança. Esse é um prazo *máximo*, nada impedindo que os embargos sejam tentados antes mesmo da penhora.

---

<sup>107</sup> BRASIL, Projeto de Lei n. 5080/09, Brasília, 2009, disponível em <[http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop\\_mostrarintegra;jsessionid=6CBCABC3438ADCD456EC8564B6797183.node2?codteor=648721&filename=PL+5080/2009](http://www.camara.gov.br/proposicoesWeb/prop_mostrarintegra;jsessionid=6CBCABC3438ADCD456EC8564B6797183.node2?codteor=648721&filename=PL+5080/2009)>, acesso em 01 nov.2013.

<sup>108</sup> DIDIER JÚNIOR, op. cit., p. 769.

## CONCLUSÃO

A CRFB/88 erigiu à categoria de direitos fundamentais os princípios da inafastabilidade do Poder Judiciário, da igualdade, da ampla defesa e do contraditório.

Neste sentido, qualquer dispositivo legal que implique a violação dos referidos princípios deve ser tido como inconstitucional.

Exatamente o que ocorre com o artigo 16, da Lei de Execução Fiscal – Lei n. 6.830/80, que, ao condicionar o oferecimento de embargos à execução fiscal à prévia garantia do valor executado, incorre em flagrante violação de todos esses princípios, devendo ser entendido, portanto, como não recepcionado pela CRFB/88.

Como se não bastasse o fato de a exigência de prévia garantia do juízo para oferecimento de defesa da execução fiscal não estar de acordo com os preceitos constitucionais, não se pode questionar a aplicabilidade da súmula vinculante n. 28 aos embargos à execução fiscal.

Isso porque, como analisado ao longo do presente trabalho, os embargos à execução fiscal possuem natureza jurídica de ação incidental e têm como objetivo exatamente discutir a exigibilidade do crédito tributário, de forma que a exigência de depósito prévio como requisito de admissibilidade esbarra em entendimento já sumulado e com força vinculante do Supremo Tribunal Federal.

Ora, diante dessa flagrante inconstitucionalidade na exigência de prévia garantia do juízo para oferecimento de embargos à execução, não se pode alegar que se trata da aplicação da supremacia do interesse público ao evitar a frustração do provimento judicial no caso de eventual insolvência do executado no curso do processo.

Mesmo porque, foi o próprio Estado que criou o sistema para satisfação dos seus créditos, não sendo lícito que o legislador crie embaraços processuais para uma das partes,

beneficiando injustificadamente a outra, já que também constitui interesse público que sejam garantidos os direitos fundamentais.

Logo, impõe-se uma urgente modificação legislativa, da mesma forma como ocorreu no Código de Processo Civil, para se excluir a necessidade de garantia do juízo para que o executado possa apresentar sua defesa na execução fiscal.

No entanto, enquanto a referida alteração não ocorre, mostra-se necessária a atuação mais incisiva do Poder Judiciário, com a revisão do seu entendimento, no sentido de não aplicar o disposto no artigo 16, da Lei de Execução Fiscal – Lei n. 6.830/80, não sendo crível que a inconstitucionalidade se perpetue com a única justificativa de que existe previsão legal para exigência de prévia garantia do juízo para apresentação de embargos à execução fiscal.

## REFERÊNCIAS BIBLIOGRÁFICAS

ALEXY, Robert. *Teoria dos direitos fundamentais*. Tradução. Virgílio Afonso da Silva. 2. ed. São Paulo: Malheiros, 2011.

ARENHART, Sergio Cruz; MARINONI, Luiz Guilherme. *Curso de Processo Civil: Execução*. 3. ed., rev. e atual., São Paulo: Revista dos Tribunais, 2011.

ÁVILA, René Bergmann; PAULSEN, Leandro; SLIWKA, Ingrid Schroder. *Direito processual tributário: processo administrativo fiscal e execução fiscal à luz da doutrina e da jurisprudência*. 7. ed. rev. atual., Porto Alegre: Livraria do Advogado, 2012.

BARROSO, Luís Roberto. *Jurisdição constitucional: tênue fronteira entreo direito e a política*. Disponível em <<http://www.migalhas.com.br/arquivos/2014/2/art20140204-06.pdf>>, acesso em 25 jul. 2013.

BONAVIDES, Paulo. *Curso de direito constitucional*. 26. ed. atual., São Paulo: Malheiros, 2011.

BUENO, Cassio Scarpinella. *Curso sistematizado de direito processual civil*. 3. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Saraiva, 2012, v. 3.

BRANCO, Paulo Gustavo Gonet; MENDES, Gilmar Ferreira. *Curso de direito constitucional*. 6. ed. rev., atual., São Paulo: Saraiva, 2011.

CANOTILHO, J. J. G. *Direito constitucional e teoria da constituição*. 3. ed. Coimbra: Almedina, 1999.

CARNEIRO, Claudio. *Processo Tributário: administrativo e judicial*. 3. ed. Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2012.

CARVALHO FILHO, José dos Santos. *Manual de direito administrativo*. 23. ed. rev., ampl., atual., Rio de Janeiro: Lumen Juris, 2010.

DIDIER JÚNIOR, Fredie. et al. *Curso de direito processual civil*. 3. ed. Salvador: Jus Podivim, 2011, v. 5.

FERREIRA FILHO, Manoel Gonçalves. *Princípios fundamentais do direito constitucional*. 2. ed. São Paulo: Saraiva, 2010.

HARTMANN, Rodolfo Kronenberg. *A execução civil*. 2. ed. Niterói: RJ. Impetus, 2012.

LEITE, George Salomão, SARLET, Ingo Wolfgang (Coord.). *Direitos fundamentais e estado constitucional: estudos em homenagem a J. J. Gomes Canotilho*. São Paulo: Revista dos Tribunais, 2009.

LOPES, Mauro Luís Rocha. *Processo judicial tributário: execução fiscal e ações tributárias*. 8. ed. rev. atual., Niterói: RJ. Impetus, 2012.

MARINS, James. *Direito processual tributário brasileiro: administrativo e judicial*. 6. ed. São Paulo: Dialética, 2012, p. 651.

MARTINS, Flávia Bahia. *Direito constitucional*. 2. ed. rev., ampl. e atual., Niterói: RJ. Impetus, 2011.

MEDINA, Paulo Roberto Gouvêa. *Direito processual constitucional*. 4. ed. rev., ampl., atual., Rio de Janeiro: Forense, 2010.

MELLO, Celso Antônio Bandeira de. *Curso de Direito Administrativo*. 25. ed. rev. e atual., São Paulo: Malheiros, 2008.

MORAES, Maria Celina Bodin. *A caminho de um direito civil constitucional*. Disponível em <<http://www.idcivil.com.br/pdf/biblioteca4.pdf>>, acesso em 27 abril.2012.

NEVES, Daniel Amorim Assunção. *Manual de direito processual civil*. 4. ed. rev., atual. e ampl. São Paulo: Método, 2012.

PONTES DE MIRANDA, Francisco Cavalcanti. *Dez anos de pareceres*. Rio de Janeiro, 1974. S.L.

SARMENTO, Daniel; SOUZA NETO, Cláudio Pereira. *Direito constitucional: teoria, história, métodos de trabalho*. Belo Horizonte: Forum, 2012.

SILVA, José Afonso da. *Curso de direito constitucional positivo*. 34. ed. rev., atual., São Paulo: Malheiros, 2010.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Lei de execução fiscal: comentários e jurisprudência*, 12. ed. São Paulo: Saraiva, 2011.

THEODORO JÚNIOR, Humberto. *Curso de direito processual civil: processo de execução e cumprimento da sentença, processo cautelar e tutela de urgência*, 47. ed. Rio de Janeiro: Forense, 2012, v. 2.

TEIXEIRA FILHO, Manoel Antonio. *Execução no processo do trabalho*. 10. ed. São Paulo: LTR, 2011.